



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Vnitropodnikové směrnice pro vedení účetnictví  
Intradepartmental Directives for Accounting Management

Student: Lenka Majíčková

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Marcela Palochová, Ph.D.

Ostrava 2011

## Zadání bakalářské práce

Student: **Lenka Majíčková**  
Studijní program: B6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně  
Specializace: 00 Účetnictví a daně  
Téma: **Vnitropodnikové směrnice pro vedení účetnictví**  
**Intradepartmental Directives for Accounting Management**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Obecné vymezení účetnictví v ČR
  3. Vnitropodnikové směrnice v účetnictví a jejich tvorba
  4. Vnitropodnikové směrnice ve společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o.
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

- FIŠEROVÁ, E. a kol. *Abeceda účetnictví pro podnikatele*. 8. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 440 s. ISBN 978-80-7263-598-6.  
KOVALÍKOVÁ, H. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 8. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 272 s. ISBN 978-80-7263-604-4.  
LOUŠA, F. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 5. vyd. Praha: Grada Publishing, 2008. 120 s. ISBN 978-80-247-2576-5.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Marcela Palochová, Ph.D.**

Datum zadání: 26.11.2010

Datum odevzdání: 11.05.2011



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

### **MÍSTOPŘÍSEŽNÉ PROHLÁŠENÍ**

Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci, včetně všech příloh, zpracovala samostatně, přílohu č. 3, danou mi k dispozici, jsem samostatně doplnila.

V Ostravě dne: 9. 5. 2011

.....

## **PODĚKOVÁNÍ**

Tímto bych ráda poděkovala za pomoc, cenné připomínky a čas při zpracovávání bakalářské práce své vedoucí, paní Ing. Marcele Palochové, Ph.D.

## OBSAH

1	Úvod.....	1
2	Obecné vymezení účetnictví v ČR .....	2
2.1	Charakteristika účetnictví, jeho význam a předmět .....	2
2.2	Uživatelé účetnictví.....	2
2.3	Finanční a manažerské účetnictví .....	3
2.4	Právní rámec účetnictví .....	3
2.4.1	Zákon o účetnictví .....	3
2.4.2	Vyhláška pro podnikatele č. 500/2002 Sb. ....	5
2.4.3	České účetní standardy .....	6
2.5	Vedení účetnictví .....	6
2.5.1	Subjekt účetnictví .....	6
2.5.2	Povinnost vést účetnictví .....	7
2.5.3	Zásady pro vedení účetnictví .....	9
2.5.4	Rozsah vedení účetnictví .....	10
2.6	Účetní soustavy.....	10
2.7	Prvky účetní soustavy .....	12
2.7.1	Účetní záznam.....	12
2.7.2	Směrná účtová osnova a účtový rozvrh .....	14
2.7.3	Účetní závěrka, výroční zpráva a jejich zveřejňování.....	15
3	Vnitropodnikové směrnice a jejich tvorba .....	17
3.1	Význam a účel vnitropodnikových směrnic .....	17
3.2	Přehled základních předpisů pro tvorbu vnitropodnikových směrnic .....	18
3.3	Dělení vnitropodnikových směrnic .....	19
3.3.1	Vnitropodnikové směrnice vyplývající z legislativy .....	19
3.3.2	Doporučené vnitropodnikové směrnice .....	23
3.4	Tvorba vnitropodnikových směrnic .....	25
3.4.1	Podoba vnitropodnikových směrnic .....	26
3.4.2	Náležitosti vnitropodnikových směrnic .....	26
3.5	Vnitropodnikové směrnice v daňové evidenci .....	27
4	Vnitropodnikové směrnice ve společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. ....	29
4.1	Současný stav vnitropodnikových směrnic .....	30
4.1.1	Systém tvorby směrnic ve spol. TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o.....	31

4.2	Návrh vnitřních směrnic pro společnost TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o.....	35
4.2.1	Vnitropodniková směrnice: Systém zpracování účetnictví .....	35
4.2.2	Vnitropodniková směrnice: Účtový rozvrh .....	39
4.2.3	Vnitropodniková směrnice: Oběh účetních dokladů .....	40
4.2.4	Vnitropodniková směrnice: Podpisové vzory .....	43
4.2.5	Vnitropodniková směrnice: Kursové rozdíly .....	45
4.2.6	Vnitropodniková směrnice: Pokladna, pokladní operace .....	46
5	Závěr .....	48
	Seznam použité literatury .....	49
	Seznam zkratk	
	Prohlášení o využití výsledku bakalářské práce	
	Seznam příloh	

# 1 Úvod

Často opomíjenou oblastí účetnictví jsou vnitropodnikové směrnice. Ať už jde o jejich tvorbu, aktualizaci či doplnění, najde se mnoho firem, které vnitropodnikové směrnice nemají kompletní nebo je dokonce nemají vypracované vůbec.

Důležitost vnitropodnikových směrnic vyplývá z toho, že jejich tvorba z velké části plyne z legislativy, kterou se účetnictví řídí. Vnitropodnikové směrnice přispívají ke zkvalitnění vedení účetnictví uvnitř účetních jednotek tím, že zajistí jednotný metodický postup ekonomického řízení podniku. Každá společnost si tvoří vlastní vnitřní směrnice podle toho, zda pro ně mají náplň a s ohledem k tomu, aby odpovídaly velikosti účetní jednotky, rozsahu její činnosti, organizačnímu uspořádání a potřebám majitele společnosti.

Skutečnost, že záležitost vnitropodnikových směrnic je v mnoha podnicích opomíjena (podceňována), dokazuje i společnost TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o., jejíž majitel téměř neměl tušení, že by vnitropodnikové směrnice vůbec měl mít vypracované. Proto se problematikou vnitropodnikových směrnic v této společnosti zabývám ve své bakalářské práci.

Pro naplnění cíle bakalářské práce jsem si stanovila následující dílčí cíle: obecné vymezení účetnictví v České republice, kde budu charakterizovat způsoby vzniku a zániku účetních jednotek, způsoby vedení účetnictví a základní právní předpisy, na jejichž základě podnikatelé své účetnictví vedou. Navazujícím tématem bude samotná problematika vnitropodnikových směrnic – jejich charakteristika, význam, dělení, teoretické aspekty tvorby vnitropodnikových směrnic.

Kvalitní a detailní směrnice vypracované v souladu s platnou legislativou budou pro společnost velkým pomocníkem nejen při kontrolách ze strany finančního úřadu či auditora, ale také při případném zaučování nových zaměstnanců.

Veškeré zpracované teoretické poznatky mi v první řadě pomohou při zhodnocení současného stavu vnitropodnikových směrnic ve společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. Hlavním cílem mé práce je na základě zjištěných skutečností navrhnout systém tvorby a následné aktualizace vnitřních směrnic pro vedení účetnictví ve společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. Případně společnosti vypracuji vzory vybraných vnitropodnikových směrnic.

Veškeré vlastní názory, návrhy a připomínky jsou v bakalářské práci psány kurzívou.



## 2 Obecné vymezení účetnictví v ČR

### 2.1 Charakteristika účetnictví, jeho význam a předmět

Účetnictví je nástrojem finančního řízení a rozhodování podnikatelských subjektů. Je procesem, při kterém dochází k rozpoznávání jednotlivých složek majetku a zdrojů jeho krytí v účetní jednotce (dále jen „ÚJ“), k jejich oceňování a předávání informací, které slouží jako podklad pro finanční řízení a rozhodování o budoucnosti účetní jednotky, jednotlivým uživatelům.

Úkolem účetnictví je věrně a poctivě zaznamenávat ekonomickou skutečnost ÚJ a poskytovat informace uživatelům, aby mohli činit správná rozhodnutí. Vede se za určité období - účetním obdobím je dvanáct po sobě jdoucích kalendářních měsíců, za které je zjišťován výsledek hospodaření a jsou předávány účetní informace externím uživatelům. Toto základní období se může shodovat s kalendářním rokem, nebo jde o hospodářský rok, který začíná prvním dnem jiného měsíce než je leden.

Předmětem účetnictví je zaznamenávat skutečný stav a pohyb majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, nákladů, výnosů a zjistit výsledek hospodaření ÚJ (a vyčíslit daňovou povinnost). [4]

### 2.2 Uživatelé účetnictví

V účetních informacích je obsažena výše a struktura majetku, dluhy účetní jednotky a její vlastní kapitál. Účetnictví podává důležité informace o hospodaření firmy, zaobírá se transakcemi mezi firmou a jejím okolím.

- **Interní uživatelé** – jde především o management podniku, který využívá informace pro finanční řízení podniku, rozhoduje o optimální majetkové a kapitálové struktuře, jak naložit s volnými finančními prostředky, hodnotí hospodaření podniku, analyzuje jeho silné a slabé stránky, objevuje nové hrozby a příležitosti, rovněž tyto informace využívá ke strategickému rozhodování o budoucnosti podniku;
- **Externí uživatelé** – jsou s vývojem účetní jednotky spojeni budoucím prospěchem i budoucími riziky, zajímá je finanční situace podniku a jeho dlouhodobá celková efektivnost. Patří zde společníci, akcionáři, dodavatelé i odběratelé, banky, zaměstnanci, stát a v neposlední řadě konkurence. [15]

## 2.3 Finanční a manažerské účetnictví

Účetnictví je členěno na dvě kategorie:

**Finanční účetnictví** zobrazuje účetní jednotku navenek jako celek. Výstupy jsou určeny především externím uživatelům. Přesto, že tito uživatelé stojí mimo hodnocený subjekt, jsou s jeho vývojem spjati jak budoucím prospěchem (který odvozují z analýzy vlivů na výnosnost kapitálu a schopnost produkovat finanční prostředky), tak budoucími riziky, která se snaží odhadnout především z analýzy schopnosti podniku hradit své závazky. Finanční účetnictví je legislativně regulováno, protože stát, jako jeden z externích uživatelů, má zájem o maximální pravdivost, srovnatelnost a ověřitelnost informací. [6]

**Manažerské účetnictví** se zabývá jednotlivými částmi účetnictví v podniku (příčemž jej podnik nemusí vést). Klade důraz na poskytování informací pro potřeby aktivního řízení, především rozhodování – orientuje se na budoucnost. Zahrnuje v sobě kalkulace, pomocí nichž se stanovují ceny výrobků a nákladů, rozpočetnictví, s jehož pomocí se stanovují finance na určité období, a nákladové účetnictví, které má za úkol poskytnout podklady managementu k analýze faktorů, jež vedly k příznivým či nepříznivým výsledkům podniku (zejména jde o zjištění, jak k celkovému výsledku podniku přispěly nebo budou přispívat jednotlivé činnosti, výkony, útvary. Struktura a využití manažerského účetnictví je čistě v pravomoci účetní jednotky, která si toto účetnictví tzv. „šije na míru“. [3]

## 2.4 Právní rámec účetnictví

V České republice je účetnictví regulováno státem prostřednictvím Ministerstva financí. Legislativní rámec účetnictví zahrnuje:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění (dále jen „ZoÚ“ nebo „zákon o účetnictví“),
- prováděcí vyhláška č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „vyhláška“),
- České účetní standardy pro podnikatele (dále jen „ČÚS“).

### 2.4.1 Zákon o účetnictví

Zákon o účetnictví je relativně stabilní, byl jen drobně upravován novelami, jejichž hlavním cílem bylo především dosažení harmonizace české právní úpravy účetnictví s právem Evropské unie. ZoÚ je průřezový, platí pro všechny účetní jednotky, které mají povinnost vést účetnictví systémem podvojných zápisů. „Je formulován téměř výhradně pro finanční účetnictví, které má uspokojovat především požadavky na informace ze strany externích

uživatelů.<sup>1</sup> Nebere v úvahu dvojí zaměření účetní soustavy, která pokrývá i rozdílné požadavky na informace sloužící pro vnitropodnikové potřeby řízení činnosti podniku. Zákonem rovněž nejsou definovány základní pojmy, jako aktiva, pasiva, náklady, výnosy apod. [1]

#### **Struktura zákona: [1]**

##### **➤ Část první – Obecná ustanovení (§ 1 - § 8)**

- Vymezuje účetní jednotky, předmět účetnictví a povinnost vedení účetnictví, stanoví kvalitativní požadavky na běžně vedené účetnictví, které je východiskem pro sestavení účetní závěrky v požadované kvalitě.

##### **➤ Část druhá – Rozsah vedení účetnictví, Účetní doklady, Účetní zápisy a Účetní knihy (§ 9 - § 17)**

- Obsahuje nejen ustanovení vztahující se k problematice účetních dokladů, účetních zápisů a účetních knih, ale i ustanovení týkající se otevírání a uzavírání účetních knih.

##### **➤ Část třetí – Účetní závěrka (§ 18 - § 23)**

- Jedním z hlavních záměrů ZoÚ je stanovit parametry kvality výstupu z účetnictví, tj. účetní závěrky (dále jen „ÚZ“), která slouží jako zdroj informací pro vlastníky, vedení účetní jednotky i subjekty vně podnikatelského subjektu.

##### **➤ Část čtvrtá – Způsoby oceňování (§ 24 - § 28)**

- Obsahuje ustanovení, která se týkají oceňování v účetnictví. Dotýkají se otázky možnosti reprodukování vložených prostředků do podnikání v čase, souvisejí přímo s výší aktiv, pasiv, nákladů, výnosů a výsledku hospodaření, jakož i s kvalitou informací o nich.

##### **➤ Část pátá – Inventarizace majetku a závazků (§ 29 - § 30)**

- Zde se řeší jedna z nejnáročnějších metod uplatňovaných při vedení účetnictví, která osvědčuje jeho průkaznost. Zákon rozděluje inventarizaci podle druhu na periodickou a průběžnou.

##### **➤ Část šestá – Úschova účetních záznamů (§ 31 - § 32)**

- Má význam zejména pro zajištění důkazních informací ze samotné soustavy účetnictví, i v návaznosti na další věcné předpisy.

##### **➤ Část sedmá – Ustanovení společná, přechodná a závěrečná (§ 33 - § 40)**

- Přechodná ustanovení jsou zásadní pro praxi – vyplývá z nich návod na postup účetních jednotek pro běžně vedené účetnictví i pro sestavení ÚZ v jednotlivých

---

<sup>1</sup> FIŠEROVÁ, E. a kol. *Abeceda účetnictví pro podnikatele*, Olomouc 2010; str. 14.

účetních obdobích s cílem řádně promítnout změny v průběhu měnících se předpisů. Důležitým je § 36, který řeší tvorbu a vydávání Českých účetních standardů, jejichž obsahem je popis účetních metod a postupů účtování. Poslední část zákona se zabývá též sankcemi za porušení zákona.

#### **2.4.2 Vyhláška pro podnikatele č. 500/2002 Sb.**

Ministerstvo financí ČR vydalo ve své kompetenci prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví, čímž naplnilo ustanovení § 4 odst. 8 zákona k zařazení účetních jednotek do skupin podle charakteru jejich činnosti. „Byly tak vytvořeny předpoklady pro stanovení a uplatnění účetních metod podle specifík jednotlivých skupin a vytvořeny předpoklady pro co nejúplnější splnění zásad při vedení účetnictví.“<sup>2</sup>

Konkrétně jde o: [1]

- vyhlášku pro podnikatele,
- vyhlášku pro banky a ostatní finanční instituce,
- vyhlášku pro pojišťovny,
- vyhlášku pro zdravotní pojišťovny,
- vyhlášku pro neziskové organizace,
- vyhlášku pro územní samostatné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu – ta byla zrušena a s platností od 1. 1. 2010 nahrazena vyhláškou pro některé vybrané účetní jednotky (jako územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, regionální rady regionů soudržnosti, příspěvkové organizace, státní fondy podle rozpočtových pravidel, Pozemkový fond ČR a organizační složky státu). [13]

Vyhláška pro podnikatele č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů navazuje na zákon o účetnictví. Formulace musí vyhovovat „právnímu jazyku“ a řídit se pravidly ZoÚ. Neobsahuje podrobné postupy účtování, ale základní požadavky na výstupy z účetnictví a metody, které jsou vlastní skupině podnikatelů, pro které je závazná. Vyhláška navazuje na znění ZoÚ a rozvádí je s určitou mírou podrobností. Je tedy nutné pracovat s touto vyhláškou v kontextu se zákonem. [1]

Vyhláška je uspořádána do šesti částí, přičemž část druhá obsahuje dále šest hlav a část pátá pak hlavy tři. Dále jsou k ní připojeny 4 přílohy, které vymezují uspořádání a označení položek rozvahy, výkazu zisku a ztráty (podle druhového i účelového členění) a směrnou účtovou osnovu.

---

<sup>2</sup> FIŠEROVÁ, E. a kol. *Abeceda účetnictví pro podnikatele*, Olomouc 2010; str. 38.

### 2.4.3 České účetní standardy

V souladu s ustanovením § 36 odst. 1 ZoÚ je vydalo Ministerstvo financí ČR. Jsou platné pro účetní jednotky, které účtují podle Českých účetních standardů pro podnikatele. Ty plně nahrazují Postupy účtování pro podnikatele, jejichž platnost skončila k 31. 12. 2003. [1]

*Standardy platné k 1. lednu roku 2011 uvádím v Příloze 1.*

## 2.5 Vedení účetnictví

### 2.5.1 Subjekt účetnictví

Účetní jednotkou je určitý podnikatelský subjekt, za který je nutné sledovat stav a pohyb majetku, zdrojů jeho krytí a sledovat jejich změny v průběhu hospodářské činnosti podniku. [4] O účetní jednotce jako subjektu účetnictví lze hovořit v případě, že se jedná o:

- a) právnické osoby se sídlem na území ČR,
- b) zahraniční osoby, které na území ČR podnikají nebo zde provozují jinou činnost dle zvláštních předpisů,
- c) organizační složky státu podle zvláštního předpisu,
- d) fyzické osoby (dále jen „FO“) – podnikatelé, které jsou zapsány v obchodním rejstříku (dále jen „OR“),
- e) ostatní FO – podnikatelé, pokud jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty (včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou součástí obrátu) přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč,
- f) FO, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí,
- g) ostatní FO – podnikatelé, které jsou účastníky sdružení bez právní subjektivity podle Občanského zákoníku, pokud alespoň jeden z účastníků je účetní jednotkou,
- h) ostatní FO, kterým povinnost vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis. [10]

**Ad a)** Mezi právnické osoby (dále jen „PO“) se sídlem na území ČR patří obchodní společnosti a družstva založené podle zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku (dále jen „ObchZ“), státní podniky podléhající zákonu č. 77/1997 Sb., o státním podniku, ve znění pozdějších předpisů. [1]

**Ad b)** Zahraniční osobou se rozumí FO se bydlištěm mimo území ČR, nebo PO se sídlem mimo území ČR. Oprávnění zahraniční osoby podnikat na území ČR vzniká ke dni zápisu této osoby, případně její organizační složky, do OR, přičemž návrh na zápis

podává zahraniční osoba. Toto se nevztahuje na FO, které jsou státními příslušníky členských států Evropské unie nebo jiných států tvořících Evropský hospodářský prostor, neboť podléhají stejnému právnímu režimu jako české FO, nestanoví-li ObchZ jinak. [1]

**Ad d)** Fyzická osoba (podnikatel) zapsaná do OR je účetní jednotkou.

**Ad e)** Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“ nebo „zákon o DPH“) definuje obrat jako souhrn úplat bez daně včetně dotace k ceně za uskutečněná plnění a upřesňuje, které úplaty to jsou a které se do obratu nezahrnují. Aby bylo možné zjistit, zda vzniká účetní jednotka, do obratu se též zahrnují i příjmy do něj nezahrnované pro účely DPH. Jde o příjmy z prodeje hmotného majetku a odpisovaného nehmotného majetku a pozemků, které jsou dle účetních předpisů dlouhodobým majetkem, o kterých osoba povinná k DPH účtuje nebo vede evidenci. [8]

**Ad f)** FO, která vede účetnictví dobrovolně, se stává účetní jednotkou.

**Ad g)** Je-li alespoň jeden z účastníků sdružení bez právní subjektivity účetní jednotkou, pak také všichni ostatní účastníci se stávají účetní jednotkou. [1]

**Ad h)** Účetní jednotkou se stávají i ty FO, kterým to ukládá zvláštní právní předpis (např. zákon č. 111/1994 Sb., o silniční dopravě aj.). [1]

## 2.5.2 Povinnost vést účetnictví

Okamžik vzniku povinnosti vést účetnictví ukládá účetním jednotkám ZoÚ. V případě, že účetní jednotka tato ustanovení poruší, bude jí uložena pokuta ve výši 6 % hodnoty aktiv celkem.

**Právnícké osoby a organizační složky státu** jsou povinny vést účetnictví ode dne jejich vzniku, který je shodný obvykle se dnem zápisu do příslušného registru. Účetnictví jsou povinny vést do dne svého zániku, tedy do dne výmazu z tohoto registru. [8]

**Pro zahraniční osoby** je stanovena povinnost vést účetnictví ode dne zahájení činnosti do jejího ukončení. Není u nich důležitý den zápisu do OR, ale den zahájení činnosti na našem území. [8]

**U fyzických osob** je nutné rozlišovat vznik účetní jednotky a vznik povinnosti vést účetnictví. U FO je nutné každoročně provést test (viz tab. 2.5.2), zda se stává účetní jednotkou. Pokud tomu tak je, je důležité správně stanovit, odkdy má FO povinnost vést účetnictví. [8]

Fyzická osoba	
I. Fyzická osoba vedoucí účetnictví	
Fyzická osoba - podnikatelé	
Vznik účetní jednotky (§ 1 ZoÚ)	Vznik povinnosti vést účetnictví (§ 4 ZoÚ)
➤ FO – podnikatel zapsaný v OR.	➤ Povinnost vést účetnictví ode dne zápisu do OR až do dne výmazu z OR.
➤ FO – podnikatel, pokud její obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty (§ 6 odst. 2 ZDPH), včetně plnění osvobozených od této daně, jež nejsou součástí obratu, v rámci její podnikatelské činnosti přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč, a to od prvního dne kalendářního roku.	➤ Povinnost vedení účetnictví od 1. dne účetního období následujícího po kalendářním roce, ve kterém se FO stala účetní jednotkou, až do posledního dne účetního období, ve kterém přestala být účetní jednotkou.
➤ FO, která je podnikatelem a je účastníkem sdružení bez právní subjektivity podle ObčZ, pokud alespoň jeden z účastníků je účetní jednotkou.	➤ Povinnost vést účetnictví od 1. dne účetního období následujícího po období, ve kterém: <ul style="list-style-type: none"> <li>a) se FO stala účastníkem sdružení, nebo</li> <li>b) se některý z účastníků sdružení stal účetní jednotkou,</li> </ul> a to až do posledního dne účetního období, ve kterém FO přestala být účastníkem sdružení, nevznikla-li jí povinnost vést účetnictví v důsledku splnění ostatních zákonných podmínek.
Ostatní fyzické osoby	
➤ FO, která vede účetnictví na základě svého rozhodnutí.	➤ Povinnost vést účetnictví od 1. dne účetního období následujícího po období, ve kterém se FO rozhodla vést účetnictví, nerozhodne-li se vést účetnictví již ode dne zahájení podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti, až do dne ukončení uvedené činnosti nebo do posledního dne účetního období, ve kterém se rozhodla vedení účetnictví ukončit, nevznikla-li jí povinnost vést účetnictví v důsledku splnění ostatních zákonných podmínek.
➤ Ostatní FO, kterým vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis. Poznámka: Od poloviny dubna 2004 se tato povinnost netýká osob poskytující zdravotní péči v nestátních zdravotnických zařízeních podle zákona č. 160/1992 Sb., ve znění p.p.	➤ Povinnost vést účetnictví ode dne zahájení činnosti až do dne ukončení činnosti, pokud nestanoví zvláštní zákon jinak a nevznikla-li jim povinnost vést účetnictví v důsledku splnění ostatních zákonných podmínek.
II. Fyzická osoba, která nemá povinnost vést účetnictví	
Jestliže má příjmy z podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti, vede daňovou evidenci podle § 7b ZDP nebo vede záznamy podle § 7 odst. 8 ZDP.	

**Tabulka 2.1: Test, zda fyzická osoba je, či není účetní jednotkou<sup>3</sup>**

Výše uvedená tabulka uvádí okamžik vzniku a zániku vedení účetnictví u fyzických osob. Vznik (zánik) této povinnosti může být vázán na zápis (výmaz) z OR, na okamžik zahájení (ukončení) činnosti či na samostatném rozhodnutí FO. Překročí-li obrat zákonem stanovený limit (např. v roce 2008), stává se FO od prvního dne následujícího roku účetní

<sup>3</sup> FIŠEROVÁ, E. a kol. *Abeceda účetnictví pro podnikatele*, Olomouc 2010; str. 34.

jednotkou (tzn. rok 2009) a vzniká jí tak povinnost vést účetnictví od prvního dne dalšího roku (rok 2010). Nový účastník sdružení, ve kterém má alespoň jeden z účastníků povinnost vést účetnictví, musí začít vést účetnictví od prvního dne následujícího účetního období, kdy účastníkem tohoto sdružení stal.

Všechny fyzické osoby mohou ukončit vedení účetnictví nejdříve po uplynutí 5 po sobě jdoucích účetních období, v nichž účetnictví vedly. Výjimkou z tohoto pravidla je ukončení vedení účetnictví v důsledku zániku činnosti. [1]

### 2.5.3 Zásady pro vedení účetnictví

Zásady pro vedení účetnictví představují soubor určitých pravidel, který je nutno dodržovat při vedení účetnictví, sestavování účetních výkazů a jejich předkládání uživatelům.

- *Zásada věrného a poctivého zobrazení skutečnosti* – účetní jednotka zkoumá jednotlivé operace dle jejich podstaty bez ohledu na jejich dopady ať už právní, nebo daňové. Tato zásada je nadřazena zásadám ostatním;
- *Zásada věcné a časové souvislosti* – jde o tzv. akruální princip, kdy veškeré náklady a výnosy musí být zaúčtovány do období, s nímž časově a věcně souvisí;
- *Zásada účetní jednotky* – účetní informace se týkají konkrétního podniku;
- *Zásada nepřetržitého trvání účetní jednotky* – účetnictví vychází z předpokladu, že účetní jednotka bude existovat a pokračovat ve své činnosti i v budoucnu;
- *Zásada periodicity zjišťování výsledků hospodaření a finanční situace podniku* – každá účetní jednotka pravidelně nejen zjišťuje, ale i vykazuje výsledek hospodaření a její finanční situaci;
- *Zásada oceňování v historických cenách* – majetek v účetnictví dané jednotky by měl být zachycen v ceně, za kterou byl pořízen;
- *Zásada stálosti metod účetnictví* – účtování operací, oceňování a odepisování aktiv účetní jednotky a náplň položek účetních výkazů jsou vždy stejné (konzistentní), čímž je zaručena srovnatelnost v čase;
- *Zásada opatrnosti* – v účetnictví by měl být vykazován pouze skutečně dosažený zisk, rovněž by se měly brát v úvahu předvídatelná rizika a možné ztráty;
- *Zásada návaznosti účtů aktiv a pasiv* (bilanční kontinuita) – končené a počáteční stavy rozvahových účtů na sebe musí mezi jednotlivými účetními obdobími navazovat;
- *Zákaz kompenzace* (vzájemného zúčtování) – účetní jednotky nesmí vzájemně vyrovnávat položky majetku se zdroji jejich krytí nebo položky nákladů a výnosů;



- *Zásada přednosti obsahu před formou* – požadavkem je vykazovat účetní operace podle jejich podstaty, ne podle jejich formy. [9]

#### **2.5.4 Rozsah vedení účetnictví**

Účetní jednotky mohou vést účetnictví v plném nebo zjednodušeném rozsahu. Nestanoví-li ZoÚ jinak, jsou účetní jednotky povinny vést účetnictví v plném rozsahu.

Zjednodušené účetnictví mohou vést:

- občanská sdružení, jejich organizační složky, církve a náboženské společnosti, obecně prospěšné společnosti, honební společenstva, nadační fondy,
- bytová družstva, která nemají povinnost mít ÚZ ověřenou auditorem, družstva založena výhradně za účelem zajišťování hospodářských, sociálních a jiných potřeb svých členů,
- příspěvkové organizace, u nichž tak rozhodl jejich zřizovatel,
- účetní jednotky, o nichž to stanoví zvláštní zákon,
- FO, které jsou účetní jednotkou, mohou vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, pokud nemají povinnost mít ÚZ ověřenou auditorem, nebo to o nich stanovil zvláštní zákon. [10]

Tyto účetní jednotky mohou sestavit účtový rozvrh na úrovni účtových skupin, účtování v deníku spojit s účtováním v hlavní knize, mohou účtovat pouze o zákonných rezervách a zákonných opravných položkách, majetek nepřeceňují na reálnou hodnotu a sestavují ÚZ ve zjednodušeném rozsahu. [1]

Tím, že se zjednodušený rozsah vedení účetnictví týká pouze omezeného okruhu účetních jednotek a „úlevy“, které jim zákon dává, nejsou příliš významné, lze usoudit, že tento zjednodušený rozsah vedení účetnictví nebude mít časté uplatnění. [1]

Přestane-li účetní jednotka splňovat podmínky pro vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, má vždy povinnost vést účetnictví v plném rozsahu. Avšak změny v rozsahu vedení účetnictví lze uskutečnit jen k prvnímu dni účetního období následujícího po období, ve kterém účetní jednotka uvedené skutečnosti zjistila. [10]

#### **2.6 Účetní soustavy**

Současná právní legislativa povoluje účetním jednotkám používat následující soustavy účetnictví:

- daňovou evidenci příjmů a výdajů a
- účetnictví.

## **Daňová evidence příjmů a výdajů [2]**

Daňová evidence nahrazuje dříve používané jednoduché účetnictví, přičemž podstata evidence zůstává stejná. Upravuje ji zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“ nebo „ZDP“). Daňovou evidenci vede FO, která není zapsána v OR a jejíž obrat nepřesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč. Jakmile tuto částku přesáhne, má roční lhůtu na přechod z daňové evidence na účetnictví.

Podnikatel může vést:

- daňovou evidenci dle § 7b zákona o daních z příjmů, nebo
- tzv. zjednodušenou evidenci, kdy uplatňuje výnosy procentem z příjmů dle § 7 odst. 7 tohoto zákona.

Cílem vedení daňové evidence je:

- vedení průkazné evidence příjmů a výdajů odděleně od evidence majetku a závazků,
- správné vykázání daňových a nedaňových příjmů a výdajů (pro stanovení základu daně z příjmů podnikatele),
- zdroj informací pro podnikatele o vlastní podnikatelské činnosti.

## **Podvojně účetnictví**

Od roku 2004 je tato účetní soustava označována jako účetnictví, které je založeno na podvojném způsobu zachycování účetních informací. Na majetek je nahlíženo z hlediska jeho formy a z hlediska krytí. Výsledek hospodaření se zjistí z rozdílu mezi výnosy a náklady. Podvojně účetnictví je založeno na dodržování řady účetních zásad. [9]

Výhody podvojných zápisů:

- vytváří provázaný systém, který nepřetržitě zachycuje vše, co se v podniku děje,
- umožňuje automatickou kontrolu všech účtů a závěrečných výkazů,
- zápisy je možné podrobit analýze, která poskytuje informace o finanční situaci účetní jednotky.

Vedení podvojného účetnictví bylo dříve povinné pro účetní jednotky, které nemohly vést účetnictví jednoduché. Po novelizaci ZoÚ musí jednotlivé účetní jednotky vést buď daňovou evidenci, nebo účetnictví.

### **Jednoduché účetnictví [9]**

Jde o účetní systém, který byl určen pro malé podniky v České republice. K 1. lednu roku 2004 však došlo ke změně, tento systém byl zrušen a nahrazen daňovou evidencí.

Jednoduché účetnictví bylo založeno na sledování příjmů a výdajů peněžních prostředků, které jsou evidovány v peněžním deníku. Bylo tedy založeno na peněžní bázi. Účetní případy zde nebyly účtovány na dvou účtech, jako je tomu v podvojném účetnictví. Nesledovaly se zde výnosy a náklady, nýbrž příjmy a výdaje.

Nevýhodou tohoto účetnictví byla jeho nesystémovost a neucelený kontrolní systém.

## **2.7 Prvky účetní soustavy**

Zákon o účetnictví stanoví základní podmínky pro vedení účetnictví podnikatelským i nepodnikatelským subjektům.

Účetnictví je v zásadě založeno na několika základních prvcích bez ohledu na konkrétní podmínky účetní jednotky. Mezi tyto základní prvky soustavy účetnictví patří shromažďování účetních záznamů, jejich zpracování, analýza zjištěných a zpracovaných informací, hodnocení výsledků a sdělení těchto výsledků uživatelům ekonomických informací. [1]

### **2.7.1 Účetní záznam**

Každá účetní jednotka je povinna vést účetnictví jako soustavu účetních záznamů. Účetními záznamy jsou data, kterými jsou zaznamenány veškeré skutečnosti týkající se vedení účetnictví. Mohou mít listinnou, technickou nebo smíšenou formu, přičemž účetní jednotka může provést převod účetního záznamu z jedné formy do jiné. Tím vzniká nový účetní záznam a účetní jednotka je povinna zajistit, aby obsah účetního záznamu v nové formě odpovídal obsahu účetního záznamu ve formě původní.

Jednotlivé účetní záznamy lze seskupovat do účetních dokladů, účetních zápisů, účetních knih, odpisového plánu, inventurního soupisu, účtového rozvrhu, účetní závěrky a výroční zprávy. [8]

#### **Účetní doklad**

Prvotně zaznamenává informace zachycené v účetnictví. Jejich prostřednictvím vstupují účetní zápisy do účetních knih. Obsahem každého účetního dokladu je:

- jeho označení,
- obsah a účastníci účetního případu,
- peněžní částka nebo informace o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,
- okamžik vyhotovení účetního dokladu,
- okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodný s okamžikem vyhotovení,
- podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ a podpisový záznam osoby odpovědné za jeho zaúčtování, který může být společný více účetním dokladům. [8]

Účetní jednotky jsou povinny vyhotovovat účetní záznamy bez zbytečného odkladu, aby bylo možné určit obsah každého účetního případu.

### Účetní zápisy

Účetní jednotky je provádějí průběžně v účetním období po vyhotovení účetního dokladu. K účetnímu zápisu musí být připojen podpisový záznam osoby odpovědné za jeho provedení (pokud není shodný s podpisem osoby odpovědné za zaúčtování účetního případu). [1]

### Účetní knihy

Obsahují veškeré účetní zápisy provedené na základě účetních dokladů.

- **Deník** – obsahuje účetní zápisy uspořádané chronologicky, prokazuje zaúčtování všech účetních případů v účetním období;
- **Hlavní kniha** – uspořádává účetní zápisy systematicky. Jejím obsahem jsou syntetické účty dle účtového rozvrhu účetní jednotky, které minimálně obsahují:
  - zůstatky účtů ke dni otevření hlavní knihy,
  - souhrnné obraty stran Má dáti a Dal jednotlivých účtů, alespoň za kalendářní měsíc,
  - zůstatky účtů ke dni sestavení účetní závěrky;
- **Knihy analytických účtů** podrobně rozvádějí účetní zápisy hlavní knihy;
- **Knihy podrozvahových účtů** obsahují účetní zápisy, které se neprovádějí v hlavních knihách. [1]

### Opravy účetních záznamů

V případě, kdy je nutné provést opravy účetních záznamů, nesmí dojít k neúplnosti, neprůkaznosti, nesprávnosti, nesrozumitelnosti či nepřehlednosti účetnictví.

Jestliže účetní jednotka zjistí, že některé její záznamy jsou neúplné, neprůkazné, nesprávné, nesrozumitelné, je povinna provést bez zbytečného odkladu jejich opravu tak, aby bylo možné určit osobu odpovědnou za provedení opravy, okamžik provedení opravy a zjistit obsah opravovaného účetního záznamu před i po jeho opravě. [1]

Při vyhledávání chyb je nutné porovnat záznamy v deníku se zápisy na účtech, porovnat syntetické účty s analytickými a porovnat účetní doklady se záznamy v účetnictví. Na účetní záznamy v nečitelné formě se pohlíží, jako by je účetní jednotka vůbec nevedla.

Zjištěné chyby lze opravit:

- **„neúčetním“ způsobem** – znamená přeškrtnout špatný zápis a nadepsat správný, připojit podpis osoby odpovědné za provedení opravy a datum opravy;
- **„účetním“ způsobem** – původně chybný účetní zápis se opraví tak, že účetní jednotka provede zápis nový na základě vnitřního účetního dokladu. Existují 3 možnosti:
  - *doplňkový zápis*, jestliže bylo zaúčtováno na správné účty, na správné strany, ale nižší částkou,
  - *částečné storno*, jestliže bylo zaúčtováno na správné účty, na správné strany, ale vyšší částkou,
  - *úplné storno* – buď se účtovalo na špatné účty, nebo na špatné strany (vystaví se vnitřní účetní doklad).

### Úschova účetních dokladů

Účetní jednotky jsou povinny uschovávat účetní záznamy pro účely vedení účetnictví po dobu stanovenou ZoÚ:

- **5 let** účetní jednotka archivuje účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh, přehledy a ostatní účetní záznamy, kterými dokládá formu vedení účetnictví,
- **10 let** účetní jednotka archivuje účetní závěrku a výroční zprávu, přičemž tyto archivační lhůty začínají běžet koncem období, jehož se týkají.

## 2.7.2 Směrná účtová osnova a účtový rozvrh

Směrná účtová osnova určuje uspořádání a označení účtových tříd, účtových skupin nebo i syntetických účtů pro účtování o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, o nákladech, výnosech a výsledku hospodaření účetní jednotky. U vybraných účetních jednotek může určit uspořádání a označení také analytických a podrozvahových účtů. Tímto uspořádáním musí být zajištěno sestavení účetní závěrky. [1]

Na základě směrné účtové osnovy sestavuje účetní jednotka účtový rozvrh pro každé účetní období. Účtový rozvrh obsahuje všechny syntetické a analytické účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení ÚZ. Jestliže v průběhu účetního období vznikne potřeba vytvořit nový syntetický či analytický účet, je možné účtový rozvrh rozšířit. Pokud k 1. dni účetního období nedojde ke změně účtového rozvrhu platného v předcházejícím účetním období, může účetní jednotka podle tohoto rozvrhu postupovat i v následujícím účetním období. [8]

Jednotlivé účtové rozvrhy se liší podle typů účetních jednotek, jejich činnosti, velikosti, organizačního uspořádání, používaných technik pro vedení účetnictví apod.

*Směrnou účtovou osnovu, která je obsažena v příloze č. 4 k vyhlášce č. 500/2002 Sb., uvádím v Příloze 2.*

### 2.7.3 Účetní závěrka, výroční zpráva a jejich zveřejňování

#### Účetní závěrka

Je závěrečnou fází procesu zpracování účetních informací za období dvanácti nepřetržitě po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Může být sestavena v plném či zjednodušeném rozsahu, přičemž ve zjednodušeném rozsahu ji mohou sestavovat účetní jednotky, které nepodléhají povinnosti ověření účetní závěrky auditorem krom akciových společností (ty sestavují účetní závěrku vždy v plném rozsahu). [8]

Tvoří nedílný celek a obsahuje:

- **rozvahu**, jejíž podstatou je podávat souhrnný přehled o stavu majetku z pohledu jeho složení a zdrojů krytí k rozvahovému dni (den, kdy se uzavírají účetní knihy),
- **výkaz zisku a ztráty**, jehož cílem je podat informace o výkonnosti podniku měřené na bázi výnosů a nákladů, je tedy rozvedením výsledku hospodaření běžného roku,
- **přílohu**, ta vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty, obsahuje informace o výši splatných závazků pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, o výši splatných závazků veřejného zdravotního pojištění a o výši evidovaných daňových nedoplatků u místně příslušných finančních orgánů,
- může zahrnovat i **přehled o peněžních tocích** (cash-flow) nebo **přehled o změnách vlastního kapitálu**. [4]

## **Výroční zpráva**

Povinně ji vyhotovují jen ty účetní jednotky, které podléhají povinnosti mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Auditorskému ověření pak podléhá i tato výroční zpráva. [8]

Účelem výroční zprávy je uceleně, vyváženě a komplexně informovat o vývoji výkonnosti ÚJ, jejích činnostech a stávajícím hospodářském postavení. Může mít podobu grafů, komentářů či tabulek, avšak grafické zpracování by mělo být každý rok stejné. [9]

Je-li výroční zpráva velmi dobře zpracována, stává se z ní významný zdroj informací o majetkové, finanční a důchodové situaci podniku. Může být použita i jako reprezentační a propagační materiál, proto by měla být neobvyklá, aby zaujala. [4]

## **Zveřejňování účetní závěrky a výroční zprávy**

Účetní závěrku, případně i výroční zprávu, zveřejňují účetní jednotky zapsané do OR, nebo ty, kterým tuto povinnost stanoví zvláštní právní předpis, a to buď uložením do sbírky listin obchodního rejstříku, nebo předáním České národní bance (dále jen „ČNB“).

Účetní jednotky, které nepodléhají auditu a jsou zapsány do OR, povinně zveřejňují jen účetní závěrku. Naopak auditované ÚJ zveřejňují účetní závěrku i výroční zprávu po jejich ověření auditorem a po schválení orgánem k tomu příslušným ve lhůtě do 30 dní od splnění obou těchto podmínek (není-li stanoveno jinak), nejpozději však do konce bezprostředně následujícího účetního období bez ohledu na to, zda byly účetní záznamy uvedeným způsobem schváleny. Tyto účetní jednotky jsou rovněž povinny zveřejnit i zprávu o auditu a případně i informaci o tom, že zveřejňované záznamy nebyly schváleny výše uvedeným způsobem. [1]

### 3 Vnitropodnikové směrnice a jejich tvorba

Oblast vnitropodnikových směrnic se stává čím dál aktuálnější v důsledku prováděných kontrol ze strany finančního úřadu. Řada směrnic je totiž povinná, proto jsou při zahájení kontroly finančním úřadem vyžadovány.

Povinností každé účetní jednotky pro vedení svého účetnictví je vytvořit vnitropodnikové směrnice, avšak v praxi se stává, že v mnoha účetních jednotkách jsou vytvořeny jen v malém počtu, nebo dokonce nejsou vytvořeny vůbec. [5]

#### 3.1 Význam a účel vnitropodnikových směrnic

Vnitropodnikové směrnice jsou stanovením pravidel, povinností i odpovědnosti v rámci pracovního procesu. Jejich smysl spočívá v aplikaci platné legislativy v podmínkách účetní jednotky s využitím možností, které zákony umožňují použitím variantních řešení nebo i limitních rozpětí. [14]

Hlavním úkolem interních směrnic je především zajištění jednotného metodického postupu při sledování skutečností nastalých v různých vnitropodnikových útvech. Jednotný metodický postup musí být zajištěn v čase, což znamená, že vnitropodniková směrnice by měla přispět k zachování stejného postupu a stejného řešení obdobných situací v různých účetních obdobích. [7] Při řešení stejných situací je jednotný postup důležitý a potřebný pro správné posuzování a hodnocení daných skutečností v účetní jednotce jako celku. [5]

Správné vyhodnocení výsledků společnosti je důležitým základem pro vytyčování dalších úkolů a pro další rozhodovací úkoly, které musí každý podnikatel činit pro zajištění ziskovosti jeho podnikání. [7]

Kvalitní směrnice umožní snazší a jednodušší postup při kontrole účetnictví prováděné pracovníky finančního úřadu. Pro pracovníky úřadu je kontrola mnohem jednodušší, když jim jsou předloženy směrnice, hned z několika důvodů:

- jiný pohled na účetní jednotku, která se při své činnosti a vedení účetnictví řídí vnitřními předpisy,
- pracovníci při kontrole mají k dispozici veškeré potřebné informace a nemusí se tak dotazovat na určité postupy a operace účetních pracovníků či odpovědných osob v účetní jednotce. [5]



Co se týče případu možných alternativních řešení, je vnitropodnikovou směrnicí vyjádřena vůle odpovědných pracovníků účetní jednotky postupovat v konkrétních situacích tak a ne jinak. V tom případě plní vnitropodnikové směrnice úlohu pravidel, kterými se musí řídit všichni pracovníci účetní jednotky a případně i ti, kteří zajišťují její účetnictví a nejsou přitom zaměstnanci dané účetní jednotky. [7]

### **3.2 Přehled základních předpisů pro tvorbu vnitropodnikových směrnic**

Existuje široká škála legislativy, kterou se při tvorbě interních směrnic účetní jednotky řídí. Nejdůležitější předpisy, které mají vliv na tvorbu směrnic, jsou následující:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991, o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, v platném znění.
- České účetní standardy pro podnikatele č. 001 a 023,
- zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 219/1995 Sb., devizový zákon, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákoník práce“),
- zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

V důsledku změn, k nimž v jednotlivých právních předpisech dochází, je důležité vnitropodnikové směrnice neustále aktualizovat. Původní směrnice však nesmí být zlikvidovány, ale účetní jednotka by je měla uchovat tak, aby bylo možné s nimi později pracovat, či je předložit kontrole z finančního úřadu.

### 3.3 Dělení vnitropodnikových směrnic

Interní směrnice lze rozdělit do dvou skupin, a to na směrnice, které vyplývají z legislativy, a doporučené směrnice.

Okruh vnitropodnikových směrnic je v různých účetních jednotkách odlišný. Může dojít i k tomu, že některé směrnice účetní jednotka vytvářet nebude. Vše záleží na konkrétní hospodářské činnosti účetní jednotky. I rozsah každé směrnice musí být upraven přímo podle činnosti daného podnikatelského subjektu.

#### 3.3.1 Vnitropodnikové směrnice vyplývající z legislativy

Jde o směrnice, jejichž zpracování je uloženo ZoÚ či je vyžadováno jinými než účetními předpisy, dále směrnice vypracované dle prováděcí vyhlášky a Českých účetních standardů.

➤ ***Vnitropodnikové směrnice, jejichž zpracování ukládá ZoÚ [7]***

- *Oběh účetních dokladů a jejich archivace* - § 6, § 11, § 12, § 33a ZoÚ
  - ZoÚ stanoví rozsah, způsob a průkaznost vedení účetnictví. Veškeré skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, musí být doloženy účetními doklady; [5]
  - Oběh účetních dokladů znamená jejich pohyb v účetní jednotce od vystavení či přijetí až do jejich archivace po zaúčtování a následnou skartaci;
- *Směrná účtová osnova a účtový rozvrh* - § 14 ZoÚ
  - Na podkladě směrné účtové osnovy jsou účetní jednotky povinny sestavit účtový rozvrh, v němž uvedou účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky. Tento účtový rozvrh ÚJ sestavují pro každé účetní období, přičemž v průběhu tohoto období je možné jej i doplňovat. Pokud k prvnímu dni účetního období nedojde ke změně účtového rozvrhu z předcházejícího účetního období, postupuje ÚJ podle tohoto rozvrhu i v následujícím účetním období;
- *Kurzové rozdíly* - § 24 ZoÚ, § 60 vyhlášky č. 500/2002
  - ZoÚ (§ 4 odst. 12) stanoví, kdy musí být v účetnictví použita kromě naší měny i měna cizí. Pak hodnoty vyjádřené v cizí měně musí být sledovány souběžně s oceněním v naší měně a z tohoto důvodu je nutné provést přepočty. Účetní jednotka může pro přepočty na českou měnu použít pevný kurz, který si stanovila vnitřním předpisem na základě kurzu devizového trhu vyhlášeného Českou národní bankou, přičemž jej může používat maximálně po dobu jednoho účetního

období. ÚJ tak může použít kurz vyhlášený ČNB k prvnímu dni období, ale nemůže použít kurz platný ani k pozdějšímu, ani k dřívějšímu dni;

- *Odpisový plán - § 28 ZoÚ*

- Účetní jednotky, které mají vlastnické nebo jiné právo k majetku, nebo které hospodaří s majetkem státu či s majetkem územních samosprávných celků, o něm účtují a odpisují ho v souladu s účetními metodami mimo pozemky a jiný majetek vymezený zvláštními nebo prováděcími právními předpisy. Tyto ÚJ jsou povinny sestavit odpisový plán, na jehož základě budou provádět odpisování majetku v průběhu jeho používání;

- *Inventarizace majetku a závazků - § 29 a § 30 ZoÚ*

- Účetní jednotka má ze zákona plynoucí povinnost určit osoby odpovědné za provedení inventury a inventarizace, určit termín, kdy bude inventarizace provedena (případně kdy bude prováděna průběžná inventarizace). Inventarizace má tři etapy – inventuru, srovnání zjištěných skutečností se stavem účetním a zjištění, zda existuje důvod provést odpis hodnoty majetku nebo vytvořit opravnou položku či rezervu. Aby byla inventarizace v souladu se ZoÚ, musí být dodržen povinný obsah inventurního soupisu a ÚJ stanoví, kdo bude na těchto soupisech podepsán. ÚJ má povinnost uložit inventarizační dokumentaci po dobu 5 let. ZoÚ rovněž stanoví, co jsou inventarizační rozdíly a povinnost jejich zúčtování;

➤ ***Vnitropodnikové směrnice, které vyžadují jiné než účetní předpisy [7]***

- Zde patří předpisy jako zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, kde se odkazů na vnitřní předpis vyskytuje více. Příkladem může být směrnice upravující pokladní agendu, kdy je pro zaměstnavatele výhodné stanovit vnitřním předpisem termín a místo výplaty, aby tyto údaje nemusel uvádět v každém platovém výměru nebo pracovní smlouvě, jak to vyplývá z § 113 a § 136 zákoníku práce;
- Nařízení vlády, kterým se stanoví rozsah a bližší podmínky mycích, čisticích a desinfekčních prostředků č. 495/2001 Sb.;
- Zákon o daních z příjmů, § 6, který dává zaměstnavateli možnost stanovit paušály pro poskytování náhrad za udržování např. pracovního oblečení, ochranných pracovních prostředků, za opotřebení vlastního nářadí apod. ZDP tak stanoví základní pravidla, jejichž dodržování je důležité pro uplatnění použitých paušálních náhrad v daňovém řízení;

➤ ***Vnitropodnikové směrnice dle prováděcí vyhlášky a ČÚS [7]***

- *Kurzové rozdíly*
  - ❖ Ačkoli směrnice zabývající se kursovými rozdíly vyplývá ze ZoÚ, zabývá se jimi také ČÚS č. 006, který stanoví základní postupy účtování kursových rozdílů za účelem docílení souladu s účetními metodami, jimiž se ÚJ řídí. Základní pravidla pro účtování kursových rozdílů stanoví § 60 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Účetní jednotka může použít běžný denní kurz vyhlášený ČNB, či pevný kurz platný po určité předem stanovené období, rovněž může použít obě možnosti, kdy např. pro některé analytické účty použije pevný kurz a pro zbývající pak kurz denní;
- *Vymezení derivátů*
  - ❖ Vyhláška č. 500/2002 Sb. v § 52 stanoví, že ÚJ si sama může stanovit, zda bude o všech derivátech účtovat jako o derivátech k obchodování nebo o nich bude účtovat jako o zajišťovacích derivátech v souladu s její strategií řízení finančních rizik. Jsou-li deriváty součástí finančního nástroje, může o vložených derivátech účtovat samostatně nebo o nich účtovat nebude. Tato rozhodnutí je vhodné zakotvit ve vnitřní směrnici účetní jednotky společně s ostatními ujednáními, která se týkají derivátů;
- *Odložená daň*
  - ❖ Vyhláška č. 500/2002 Sb. v § 59 odst. 1 říká, že o odložené dani účtují a vykazují ji ÚJ, které tvoří konsolidační celek a ÚJ, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu. Ostatní účetní jednotky si mohou stanovit, zda budou o odložené dani účtovat, budou se pak řídit všemi ustanoveními, které jsou pro toto účtování předepsány;
- *Zásady pro tvorbu a čerpání rezerv*
  - ❖ ČÚS č. 004 pojednává o tom, aby účetní jednotka ve svém předpisu stanovila tituly pro tvorbu rezerv, jejich výši a způsob jejich tvorby a používání. Rezervy patří mezi nástroje, jimiž je uplatňována zásada opatrnosti. Slouží k pokrytí budoucích závazků nebo výdajů, u nichž je znám účel, je pravděpodobné, že nastanou, ale není jistá částka nebo datum, kdy vzniknou. Úkolem rezerv tedy je umístit do sledovaného období možný náklad, jehož příčina v tomto období vznikla, ale dosud nebyl uskutečněn výdaj, vynaložení tohoto nákladu je tedy nejisté. Vnitřní směrnice by proto měla vymezovat případy, kdy bude ÚJ vytvářet rezervy, popisovat způsob a okolnosti opodstatňující jejich tvorbu, okolnosti

vedoucí k zúčtování zrušení nebo použití rezerv. Je vhodné rovněž stanovit zásady pro inventarizaci rezerv;

- *Vnitropodnikové účetnictví*

- ❖ Zabývá se jím ČÚS č. 001, kdy formu, organizaci a zaměření vnitropodnikového účetnictví si určí účetní jednotka sama. Vnitropodnikovou směrnicí, která se tímto účetnictvím zabývá, může být stanoveno, jakým způsobem reaguje účetnictví na vnitropodnikové organizační uspořádání, metodika organizace číslování či jiné značení vnitřních útvarů, zakázek apod., jakých účetních technik bude použito pro vyjádření vztahů mezi vnitropodnikovými útvary, vztah mezi vnitropodnikovým účetnictvím a kalkulacemi, účtový rozvrh pro zachycování vnitropodnikových vztahů. Při vedení dvouokruhového účetnictví v 8. a 9. účtové třídě je vhodné upravit využití spojovacích účtů mezi finančním a vnitropodnikovým účetnictvím a metodiku oceňování nákladů a výnosů ve druhém okruhu. Je vhodné, aby tato směrnice řešila způsob oceňování vnitropodnikových výkonů, neboť stanovení cen používaných uvnitř ÚJ mezi vnitropodnikovými útvary není stanoveno žádným právním předpisem;

- *Přeměny společností*

- ❖ Operacemi s podnikem se zabývá ČÚS č. 011, který byl vydán k přeměnám společností. Prováděcí vyhláška pak v § 54 upravuje způsob zúčtování oceňovacích rozdílů při uplatnění reálné hodnoty při přeměnách. Je důležité vnitřním předpisem upravit způsob značení a ukládání účetních dokladů v období mezi rozhodným dnem a okamžikem zápisu přeměny do obchodního rejstříku tak, aby bylo možné kdykoli uvést účetnictví přeměňovaných společností do takového stavu, jako by k přeměně nedošlo, a to pro případ, kdy by obchodní rejstřík odmítl přeměnu společností zapsat;

- *Účtování zásob*

- ❖ O problematice zásob pojednává ČÚS č. 015. Zde si účetní jednotka může vytvořit směrnici o účtování materiálu přímo do spotřeby při jeho pořízení (avšak s ohledem na to, že spotřeba materiálu vykázaná v účetní závěrce musí odpovídat skutečné spotřebě), směrnici norem přirozených úbytků, směrnici o rozpouštění oceňovacích odchylek zásob;

- *Časové rozlišení nákladů a výnosů*
  - ❖ ČÚS č. 019 říká, že ÚJ si stanoví postup pro časové rozlišování nákladů a výnosů, které nesmí každoročně měnit. Ke změně může dojít jen výjimečně.
  - ❖ Náklady a výnosy se zásadně účtují do období, s nímž věcně a časově souvisejí, a pokud se týkají více než jednoho období, je nutné je časově rozlišit. Časově rozlišit přitom nelze pokuty, penále, manka a škody;
- *Pravidla konsolidace*
  - ❖ ČÚS č. 020 se zabývá konsolidovanou účetní závěrkou. Obsahuje pravidla pro konsolidaci. Aby konsolidace mohla být úspěšná, je třeba, aby konsolidační celek (konsolidované účetní jednotky včetně zahraničních podniků) byl řízen jednotnými pravidly, která stanoví a vyhlásí konsolidující účetní jednotka.

Přesto, že jde o směrnice plynoucí z legislativy (a je možné je též označit jako povinné), účetní jednotka je nebude vyhotovovat všechny. Vytvoří jen ty, pro které má náplň s ohledem na hospodářskou činnost účetní jednotky.

### 3.3.2 Doporučené vnitropodnikové směrnice

Kromě vnitropodnikových směrnic, jejichž tvorba plyne z legislativy, se doporučuje vydat ještě další směrnice, případně rozšířit text výše uvedených směrnic. Rovněž je možné tyto doporučené směrnice vydat i jako jednu směrnici. [7]

*Výčet doporučených směrnic, které uvádím níže, není konečný, vybrala jsem si některé z nich a stručně je i charakterizuji.*

- ***Směrnice upravující povinnosti účetních pracovníků*** – tato směrnice by upravovala způsob zpracování opakujících se účetních případů, tedy na základě jakých dokladů či podkladů jsou prováděny účetní zápisy, které údaje z těchto podkladů jsou zpracovávány, jaký je jejich význam, kde jsou uloženy písemnosti, které slouží jako podklad pro účetní zápisy;
- ***Směrnice k účetní závěrce*** – účetní musí znát všechny účetní případy, které patří do období, s nímž věcně a časově souvisejí, je vhodné oznámit pracovníkům účtárny veškeré uskutečněné účetní případy, na které nedošly nebo nebyly vystaveny dokumenty sloužící pro vystavení účetních dokladů, je třeba zabezpečit zaúčtování veškerých případů časového rozlišení, dohadné položky, vytvořené rezervy, způsob tvorby dohadných

položek, jestliže se jejich tvorba požaduje. Tato směrnice by měla obsahovat i harmonogram prací s určením odpovědnosti;

- **Úschova účetních záznamů** – v účetnictví je třeba stanovit odpovědnost za archivaci účetních písemností včetně písemností, na jejichž základě byly účetní doklady vystaveny (jako smlouvy, cestovní účty, mzdové podklady atp.), důležité je vymezit podmínky pro přesun z příručního archivu do archivu umístěného mimo běžný dosah včetně podmínek pro skartaci archivu;
- **Směrnice upravující majetek dlouhodobé spotřeby** – obsahem této směrnice může např. být vymezení druhů předmětů dlouhodobé spotřeby, které budou zařazeny do dlouhodobého majetku, vymezení takových předmětů tohoto druhu, které nebudou zařazeny do dlouhodobého majetku a budou vedeny v jiné (podrozvahové) evidenci, vymezení drobných předmětů charakteru dlouhodobé spotřeby nesledovaných jako dlouhodobý majetek, který by byl evidován tak, že se stanoví relativně nízká finanční hodnota, pod kterou nebudou sledovány v žádné evidenci. Směrnice by mohla rozlišovat, které předměty budou sledovány podle osob, jimž byly přiřazeny k užívání, a které podle druhu, dále může obsahovat pravidla, jak budou sledované předměty vyřazovány;
- **Oceňování cenných papírů** – cenné papíry je nutné sledovat v analytické evidenci dle emitenta a druhu cenného papíru, důležité je stanovit, jakým způsobem budou tyto cenné papíry oceňovány, je rovněž důležité zajistit identifikaci těchto cenných papírů, proto by bylo vhodné přiřadit jim např. pořadová čísla či jiné identifikační znaky;
- **Směrnice upravující způsob zacházení se směnkami** – měla by především pojednávat o tom, kdo je oprávněn rozhodovat o vydání či přijetí směnky, za jakých podmínek lze směnky kupovat či vystavovat a jakou funkci budou směnky v účetní jednotce plnit (mohou být určeny pro získání či poskytnutí peněz, jako garance nebo cenný papír), dále je důležité stanovit způsob uchovávání směnek;
- **Směrnice upravující postup při výpočtu odložené daně** - účtování o odložené dani není u našich účetních jednotek běžné, i když její vyjádření má svůj význam obzvláště v případě, kdy její zúčtování by znamenalo zvýšení nákladů. Tvorba této účetní položky je nařízena jen účetním jednotkám podléhajícím konsolidaci a těm, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu (akciové společnosti a ostatní ÚJ, které jsou povinně auditované);
- **Směrnice upravující povinnosti spojené s pokladní agendou** – touto směrnicí by bylo vhodné upravit pravidla pro výdej peněz, stanovit pokladní hodiny, dny výplat mezd a pravidla pro jejich zasílání, upravit způsob zacházení s valutami a ceninami, stanovit

pravidla pro bezpečný přesun hotovosti větší hodnoty, vhodné je zde stanovit jako podmínku výkonu funkce pokladníka podepsání smlouvy o hmotné odpovědnosti. [7]

Kromě výše uvedených může účetní jednotka používat i další samostatné směrnice, které si na základě svých potřeb vytvoří, například:

- Organizační řád,
- Pracovní řád,
- Přehled o peněžních tocích, způsob zpracování,
- Pracovněprávní nároky zaměstnanců,
- Reklamace – reklamační řízení a vyřizování reklamací,
- Kontrola bezpečnosti a ochrany zdraví při práci,
- Požární předpisy,
- Náhrady škod,
- Popis používaného softwaru – projekčně programová dokumentace,
- Poskytování příspěvku zaměstnancům na stravování,
- Školení zaměstnanců. [5]

### **3.4 Tvorba vnitropodnikových směrnic**

Účetní jednotky musí mít pro vedení svého účetnictví vytvořeny odpovídající interní směrnice, na jejichž základě se bude postupovat.

Ani u nejmenších společností není možné spoléhat vždy na paměť pracovníků (zvláště, pokud jde o řídce se vyskytující konkrétní případy). Mimo to i stálý a spolehlivý zaměstnanec může firmu opustit, a pokud po sobě nezanechá písemný záznam dříve uskutečněných postupů, nový zaměstnanec účetní jednotky pak bude postupovat odlišně. Je to dáno i tím, že nový zaměstnanec má vlastní návyky z předchozího zaměstnání a přirozeně se v nich bude snažit i pokračovat. Následkem toho pak může dojít, byť neúmyslně, k porušení ZoÚ. [7]

V praxi je běžné, že zůstává na účetní, aby směrnice vytvořila na základě příkazu majitele firmy. Efektivní by však bylo, aby se na jejich tvorbě podílela nejen účetní, která vytvoří základy, ale i hlavní ekonom účetní jednotky, majitel podniku, případně auditor, daňový poradce a další odborníci. [5]



### 3.4.1 Podoba vnitropodnikových směrnic

Směrnice mohou být vytvářeny samostatně, nebo je jde seskupit do jednoho uceleného souboru. Jejich přesná forma není důležitá na rozdíl od jejich obsahu. V účetní jednotce se současně mohou vyskytovat různé typy směrnic. [5]

Vnitřní směrnice lze vydávat například jako:

- metodické směrnice,
- organizační směrnice,
- vnitřní směrnice,
- pokyny,
- oběžníky,
- rozhodnutí,
- nařízení,
- příkazy.

### 3.4.2 Náležitosti vnitropodnikových směrnic

Směrnice by měla být sestavena minimálně ze dvou částí, kdy první část bude sloužit jako obecná, druhá část se bude týkat již konkrétního postupu v účetní jednotce. Směrnice by nikdy neměla být jen pouhým obecným konstatováním právních předpisů.

V první, tzv. obecné části, je vhodné uvést veškeré předpisy, na jejichž základě byla směrnice vytvořena, i určité citace příslušných předpisů, aby každý, kdo bude podle této směrnice postupovat, měl tyto citace uvedené přímo a nemusel je složitě dohledávat v konkrétních legislativách. Pokud budou citace příslušných předpisů uvedeny v každé směrnici přímo, pochopí se mnohem lépe nejen její smysl, ale i důvod, proč byla příslušná směrnice vytvořena. [5]

Při tvorbě směrnic by měl být minimálně dodržen tento obsah:

- název účetní jednotky, které se směrnice týká, včetně jejího sídla a DIČ (IČO),
- název vnitropodnikové směrnice,
- datum a místo jejího vydání,
- datum účinnosti – přesné vymezení období, od kdy je směrnice platná,
- údaj o osobě, která směrnici vypracovala – tato osoba je odpovědná za to, že směrnice odpovídá právním normám, je srozumitelná a jednoznačná,
- údaj o odpovědné osobě, která směrnici schválila a zkontrolovala (je vhodné připojit i datum kontroly a datum schválení),
- seznam platných stránek,

➤ rozdělovník (seznam pracovníků, odborů, kterým bude směrnice předložena). [5]

Při rozhodování, které směrnice účetní jednotka vytvoří a které ne, je důležité vzít v potaz nejen velikost společnosti, ale i její vnitřní uspořádání. Je rozdíl, zda je společnost řízena jedním společníkem, který je rovněž jediným zaměstnancem, nebo zda jde o společnost se složitým organizačním uspořádáním.

Pod jakým názvem budou vnitřní směrnice vydávány, není podstatné. Podstatný je jejich obsah, tedy stanovení postupu a určení osob, které budou odpovídat za její dodržování, osob odpovědných za udržování směrnic v aktuálním stavu, rozsah a dobu platnosti a určení odpovědnosti za kontrolu jejich dodržování.

Důležité je, aby směrnice nebyly vydány jen v papírové podobě, ale aby byly tzv. „živým dokumentem“, podle kterého je postupováno a se kterým se pracovníci radí, pokud potřebují znát řešení metodického postupu určitého případu v účetní jednotce. Aby byla směrnice živá, musí s ní být neustále pracováno, v případě nejasností musí být studována a pokud se zjistí, že potřebný postup dosud neupravuje, musí být zajištěno její doplnění, případně obměna. [7]

### 3.5 Vnitropodnikové směrnice v daňové evidenci

*V kapitole 2.6 Účetní soustavy se zabývám daňovou evidencí příjmů a výdajů, proto jsem se na závěr této kapitoly rozhodla věnovat interními směrnicemi právě v daňové evidenci.*

Při vedení daňové evidence se podnikatelé v první řadě opírají o zákon o daních z příjmů. Ten však pro svou obecnou platnost nemůže detailně upravit veškeré postupy, které při vedení daňové evidence u konkrétního podnikatele vznikají, proto i zde je vhodné obecná pravidla a postupy konkretizovat vnitřní normou, tedy interní směrnicí. Povinnost zpracovat vnitřní směrnice však není upravena zákonem o daních z příjmů, ale nepřímo vyplývá z celé řady zákonů a právních předpisů.

I zde platí, že konkrétní rozsah směrnic závisí na individuálních okolnostech každého podnikatele. Podnikatel se zde má zaměřit především na praktický význam jeho směrnic. Je vhodné se v těchto dokumentech zabývat formou vedení daňové evidence, ale i postupy při uzavírání daňové evidence na konci zdaňovacího období, kdy takovým postupem může například být úprava základu daně z příjmů dle zákona aj. Forma zpracování směrnic není

upravena žádným právním předpisem, mohou být zpracovány popisným způsobem, ve formě tabulek apod.

V interních směrnících mohou být například uvedeny následující údaje:

- jméno a příjmení podnikatele, sídlo firmy, provozovny, IČ a DIČ,
- podpisové vzory, smlouvy o sdružení FO bez právní subjektivity, o hmotné odpovědnosti, aj.,
- způsob vedení daňové evidence, údaje o používaném softwaru pro vedení daňové evidence, jeho licenční číslo, způsob pořízení,
- seznam používaných knih,
- seznam zkratk, symbolů a kódů,
- způsob číslování dokladů,
- způsob oceňování a odpisování majetku,
- způsob provádění inventarizace majetku a závazků,
- způsob archivace písemností a podkladů, jejich případná skartace,
- specifické postupy v daňové evidenci v průběhu a na konci zdaňovacího období,
- a další směrnice podle uvážení podnikatele. [2]

*Jak pro vedení účetnictví, tak i pro daňovou evidenci platí, že povinnost vnitropodnikových směrnic není výhradně dána jen ZoÚ nebo ZDP, ale plyne ze široké škály právních předpisů. Rozsah směrnic vždy závisí na potřebách účetní jednotky či podnikatele, směrnice, pro které není náplň, se nevytvářejí. Ani v jednom případě není stanovena žádným předpisem přesná forma interních směrnic, tudíž mohou být vydány metodicky popisným způsobem, či jako tabulka, oběžník, dopis, doporučení apod. Co se týče obsahu směrnic, pak pokaždé v nich musí být uvedena přesná identifikace subjektu, jehož se týkají, vše ostatní už závisí na konkrétních potřebách a požadavcích účetní jednotky či podnikatele.*

## 4 Vnitropodnikové směrnice ve společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o.



Obr. 4.1: logo společnosti

### *Údaje o obchodní společnosti*

Vznik:	6. leden 2009
Obchodní firma:	TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o.
Sídlo:	Ostrava, Moravská Ostrava, Na Hradbách 118/9, PSČ 702 00
Identifikační číslo:	278 52 920
Právní forma:	společnost s ručením omezeným
Jednatel:	Michal Hříbek
Společníci:	Michal Hříbek
Základní kapitál:	200.000 Kč
Spisová značka:	Obchodní rejstřík vedený Krajským soudem v Ostravě, oddíl C, vložka 31714
www stránky:	<a href="http://www.topdekoraceopava.cz">www.topdekoraceopava.cz</a>
E-mail:	<a href="mailto:topdektrade@gmail.com">topdektrade@gmail.com</a>

Společnost TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. je specialistou v oboru výroby a instalace scénických dekorací. Vznikla 6. ledna 2009 pod názvem TOPDEK TRADE, s.r.o., který si 2. září roku 2010 změnila na současný název TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. Ve své činnosti čerpá z bohatých zkušeností firmy GERA – Gerhard Hříbek, která se výrazně podílela na realizaci řady významných divadelních, muzikálových a prezentačních projektů. Nejvýznamnějšími a divácky nejoblíbenějšími jsou zejména muzikály na ledě, a to Mrazík, Romeo a Julie.

Společnost svým zákazníkům nabízí částečnou i kompletní dodávku originálních scénických dekorací, které jsou vhodné pro všechny typy uměleckých pořadů a prezentačních akcí. Scénické dekorace společnost dopraví, nainstaluje i deinstaluje kdekoli v České republice, případně i v zahraničí. Rovněž zajišťuje speciální dodávky scénických komponent ze zahraničí. V oblasti realizace jevištních dekorací nabízí projekční folie pro jeviště, textilie velkých šířek, jevištní zrcadla s konstrukcí, efektní lesklé materiály, baletní i jevištní povrchy, látky na výrobu kostýmů, také speciální scénické barvy, jevištní kolečka či oponové dráhy. Podle potřeby společnost TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. provádí i výrobu kulis včetně čalounických, malířských a truhlářských prací v oblasti divadla.

#### 4.1 Současný stav vnitropodnikových směrnic

Společnost TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. prozatím nemá vypracovány žádné směrnice pro vedení účetnictví. Tato skutečnost je zarážející i z toho důvodu, že účetnictví společnosti vede externí účetní firma, která správně měla podnikateli doporučit vypracování vnitropodnikových směrnic vzhledem k tomu, že právě tyto dokumenty jsou vyžadovány při každé kontrole ze strany finančního úřadu. Navíc každý profesionální účetní ví, jak důležité vnitropodnikové směrnice pro vedení účetnictví v každém podniku jsou. Z důvodu neexistence vnitřních směrnic externí účetní firma doposud využívala především základních náležitostí, které jsou stanoveny zákonem, jako například výše ocenění dlouhodobého majetku hmotného i nehmotného, archivace a skartace účetních dokladů apod.

V současné situaci je hlavní prioritou vypracovat pro společnost TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. vnitropodnikové směrnice, na jejichž základě se pak bude postupovat při vedení jejího účetnictví. *Pro splnění povinností plynoucích ze ZoÚ a jiných právních předpisů navrhuji vypracovat především následující směrnice, a to:*

➤ **směrnice k brzkému vypracování** (nejpozději do konce roku 2011)

- Systém zpracování účetnictví,
- Účtový rozvrh,
- Oběh účetních dokladů,
- Podpisové vzory,
- Kursové rozdíly,
- Pokladna, pokladní operace,

➤ **směrnice k vypracování pozdějšímu** (nejdéle však do poloviny roku 2012)

- Hmotný a nehmotný majetek – jeho oceňování, zařazení, evidence, vyřazení, účtování, odpisový plán,
- Inventarizace majetku a závazků,
- Zásady časového rozlišení nákladů a výnosů,
- Harmonogram účetní uzávěrky a účetní závěrky,
- Úschova účetních záznamů, archivace dokladů a jejich skartace.

*Mezi směrnice k brzkému vypracování řadím ty nejdůležitější pro společnost TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. s ohledem na její činnost. Společnost musí vědět, jakým způsobem bude své účetnictví vést a zpracovávat, nemůže účtovat bez účtového rozvrhu, musí jí být jasné, jak budou obíhat účetní doklady, kdo je za co zodpovědný a jaké podpisové vzory jsou platné. Protože společnost obchoduje se zahraničím, bude používat kursy pro přepočty cizích měn, a aby nedošlo ke ztrátě hotovosti, musí být upraven chod pokladny a uskutečňování operací v ní.*

*Do směrnic k pozdějšímu vypracování jsem zařadila takové, u nichž je postup účtování, evidence, archivace, atp. známy každému profesionálnímu účetnímu. Společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. zpracovává účetnictví externí účetní firma – tedy expert ve svém oboru. Proto si společnost může dovolit zpracovat tyto směrnice později. Optimální by bylo tyto směrnice zpracovat nejpozději do jednoho roku. Společnost si dle svých potřeb přitom může nechat vypracovat i další vnitropodnikové směrnice, pokud postupem času zjistí jejich vhodnost.*

#### **4.1.1 Systém tvorby směrnic ve společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o.**

##### **Grafická úprava úvodní strany vnitřní směrnice**

*Každá účetní jednotka si může sama navrhnout grafickou podobu svých vnitřních směrnic. Pro společnost TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. jsem zvolila následující úpravu úvodní strany vnitřních směrnic s tím, že tato strana může být pojata jako „obálka“ vnitropodnikové směrnice, samotný text pak bude uveden na dalších listech. V případě, že by některá vnitropodniková směrnice byla tak krátká, že by se její celkový obsah vešel na úvodní stranu, pak zde může být uveden, aby nedošlo ke zbytečnému plýtvání papírem.*

Vnitropodniková směrnice č. ...  
Název vnitropodnikové směrnice

TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o.  
Ostrava, Moravská Ostrava, Na Hradbách 118/9, 702 00  
IČ: 278 52 920

Vystaveno dne:

Schváleno dne:

Podpis:

Rozdělovník:

Platnost od:

do:

*Každá směrnice by měla být pro lepší orientaci očíslovaná. Pod číselným označením vnitropodnikové směrnice bude umístěn její kompletní název. Úvodní strana by měla obsahovat jednoznačné určení účetní jednotky, pro kterou jsou směrnice tvořeny a na jejíž účetnictví budou následně aplikovány. Důležité jsou údaje o datech vystavení a schválení vnitropodnikové směrnice s podpisem osoby, která směrnici schválila (jednatel společnosti TOP DEKORACE, s.r.o.). Rozdělovník obsahuje základní informace o osobách, které obdržely kopii dané vnitropodnikové směrnice. V případě společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. je vhodné, aby každou vnitropodnikovou směrnici obdržela i externí firma, která společnosti vede účetnictví, dále pak kopie vnitřních směrnic společnosti může obdržet například daňový poradce či auditorská firma. Nesmí se zapomenout ani na údaj o platnosti směrnic, neboť ty se musí neustále aktualizovat s ohledem na měnící se právní předpisy.*

Úvodní strana směrnice může obsahovat rovněž logo společnosti. Společnost TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. má nově zpracovanou grafickou podobu svého loga, viz obr. 4.1.

### **Obsah a správa vnitropodnikových směrnic**

*Samotný text vnitropodnikových směrnic společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. navrhuji pro větší přehlednost dělit na jednotlivé články označené římskými číslicemi. První dva články by mohly být tzv. obecnou úpravou směrnice, kdy první článek bude informovat o tom, co je předmětem úpravy směrnice, druhý článek pak bude obsahovat základní právní předpisy, o něž se směrnice opírá. Ostatní články směrnic se pak budou zabývat danou problematikou v logické posloupnosti.*

*Tím, že jednotlivé prvky celkové problematiky, kterou se daná vnitropodniková směrnice bude zabývat, od sebe budou odděleny, se společnost vyhne případné zmatečnosti a nepochopení směrnice.*

*Správu vnitropodnikových směrnic společnosti navrhuji ponechat na majiteli, panu Michalu Hříbkovi. Protože pan Hříbek nemá potřebné vzdělání v oblasti účetnictví, může se stát, že směrnice nebude schopen sám vypracovat. Vhodným řešením by pro pana majitele bylo, aby z toho důvodu požádal externí účetní firmu o zpracování vnitropodnikových směrnic pro vedení účetnictví ve společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. – tato skutečnost musí být smluvně ošetřena. V případě, že by externí účetní firma odmítla vypracovat vnitropodnikové směrnice, navrhuji situaci řešit tak, že si podnikatel najme pomocnou sílu, osobu s potřebným vzděláním, která bude kompetentní pro tvorbu směrnic společnosti. Udržování směrnic v aktuálním stavu bych pak doporučila ponechat na firmě, která společnosti vede účetnictví. Touto externí firmou je fyzická osoba, pan Ing. Dušan Pernica, který podniká v oblasti činnosti účetních poradců, vedení účetnictví a vedení daňové evidence.*

### **Aktualizace vnitropodnikových směrnic**

*V rámci aktualizace vnitropodnikových směrnic společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. doporučuji postupovat dvěma způsoby:*

- *pokud půjde o **změny malého rozsahu** (např. změny některých zákonných sazeb, zrušení analytického účtu v účtové osnově apod.), budou řešeny číslovanými doložkami k původní směrnici, přičemž počet doložek bude omezen. Při jejich překročení bude stávající směrnice zrušena včetně všech doložek a vydá se směrnice nová;*



- v případě **změn většího rozsahu** (takové, kdy by doložka neměla smysl, protože by její rozsah a úprava byly rovny vnitropodnikové směrnici, již se změny týkají), bude vydána zcela nová vnitropodniková směrnice pod stejným názvem a číselným označením původní směrnice.

### **Vnitropodnikové směrnice a zaměstnanci**

*Je vhodné, aby s některými vnitropodnikovými směrnicemi byli seznámeni také zaměstnanci společnosti (např. se směrnicí upravující způsob výplaty mezd, příspěvky na stravné, pokladnu apod.). Proto navrhuji připojit na závěr každé takovéto směrnice tabulku nazvanou například Záznam o předložení směrnice.*

<b>Záznam o předložení</b>		
Směrnice č.:	Název směrnice:	
Datum předložení	Jméno zaměstnance	Podpis zaměstnance

*Tato tabulka je pouhým návrhem, jak by záznamy o seznámení se zaměstnanců s obsahem směrnic společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. mohl vypadat. Není povinností společnosti ji do směrnic zahrnovat. Slouží jako přehled o tom, zda jsou zaměstnanci seznámeni s problematikou, která se na ně vztahuje. V případě potřeb společnosti může být tabulka rozšířena o další údaje.*

### **Uložení směrnic**

*Navrhuji, aby soubor všech vnitropodnikových směrnic společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. byl uložen v jednom svazku s názvem Kniha vnitropodnikových směrnic či jiným příhodným názvem. Svazek se směrnicemi pak doporučuji uložit v kanceláři jednatele společnosti, pana Michala Hříbka, kde bude k dispozici každému, kdo do vnitropodnikových směrnic společnosti bude chtít nahlédnout. Pro přehlednost a snadnou orientaci by tento šanon mohl obsahovat také obsah dosud vydaných vnitropodnikových směrnic společnosti. Důležité je také uchovávat i již neplatné vnitropodnikové směrnice společnosti z toho důvodu, že finanční úřad provádí kontroly účetnictví zpětně za minulé období.*

## **4.2 Návrh vnitřních směrnic pro společnost TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o.**

*Pro společnost TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. jsem se v následující části bakalářské práce rozhodla vypracovat podklady pro návrhy následujících vnitropodnikových směrnic:*

- *Systém zpracování účetnictví,*
- *Účtový rozvrh,*
- *Oběh účetních dokladů,*
- *Podpisové vzory,*
- *Kursově rozdílů,*
- *Pokladna, pokladní operace.*

*Jde o směrnice, které společnosti doporučuji k dřívějšímu zpracování.*

### **4.2.1 Vnitropodniková směrnice: Systém zpracování účetnictví**

#### **I.**

Směrnice Systém zpracování účetnictví je zaměřena především na stanovení základních postupů vedení účetnictví ve společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. Stanovuje rozsah a způsob vedení účetnictví a jeho průkaznost.

#### **II.**

Vnitropodniková směrnice Systém zpracování účetnictví vychází z ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví.

#### **III.**

Společnost TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. je právnickou osobou a vede účetnictví nepřetržit ode dne svého zápisu do Obchodního rejstříku. Společnost účtuje v soustavě podvojného účetnictví o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví do období, s nímž věcně a časově souvisejí. Nelze-li tuto zásadu dodržet, může účtovat i v účetním období, v němž zjistila uvedené skutečnosti.

Účetním obdobím je kalendářní rok. Při vedení účetnictví je společnost povinna dodržovat směrnou účtovou osnovu a účetní metody, uspořádání a označování položek účetní závěrky a jejich obsahové vymezení. Účetnictví vede v peněžních jednotkách české měny.

Skutečnosti, které jsou předmětem účetnictví, se dokládají účetními doklady. Účetní zápisy se zapisují v účetních knihách a prokazují se účetními doklady. Společnost vede účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o.

Společnost označí účetní doklady, účetní knihy a ostatní účetní písemnosti svým názvem, dále je uspořádá tak, aby bylo zřejmé, že jsou kompletní a kterého účetního období se týkají. Účetnictví společnosti je vedeno na základě jednotného účtového rozvrhu, který je vypracován ve smyslu Směrné účtové osnovy pro podnikatele a Českých účetních standardů.

Vedením účetnictví společnost pověřila externího účetního, pana Ing. Dušana Pernicu, IČ: 47203650, Ovocná 2449/21, 746 01, Opava – Předměstí, jehož předmětem podnikání je činnost účetních poradců, vedení účetnictví a vedení daňové evidence. Tímto se společnost nezbujuje odpovědnosti za vedení účetnictví. Smlouva mezi společností TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. a panem Ing. Dušanem Pernicou je nedílnou součástí této směrnice.

#### IV.

Společnost TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. se bude řídit následujícím účetními zásadami, které vyplývají z ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví:

Účetní zásada	Ustanovení zákona č. 563/1991, o účetnictví
Nepřetržitá doba trvání účetní jednotky	§ 7 odst. 3
Věcná a časová souvislost	§ 3 odst. 1
Komplexnost	§ 4 odst. 9
Věrný a poctivý obraz účetnictví	§ 7 odst. 2
Srovnatelnost	§ 4 odst. 15, § 7 odst. 4
Správnost	§ 8 odst. 2
Úplnost	§ 8 odst. 3
Průkaznost	§ 8 odst. 4, § 33a
Srozumitelnost	§ 8 odst. 5
Princip historických cen	§ 25
Opatrnost	§ 25 odst. 3, § 26 odst. 3
Zákaz kompenzace	§ 7 odst. 6
Tvorba rezerv a opravných položek	§ 25 odst. 2, § 26
Zásada stálosti metod účetnictví	§ 4 odst. 8

**Tabulka 4.1: Účetní zásady pro vedení účetnictví<sup>4</sup>**

<sup>4</sup> KOVALÍKOVÁ, H. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*, Olomouc 2010.

Dále společnost bude při vedení účetnictví postupovat podle Českých účetních standardů v souladu s ustanovením § 36 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

#### **V.**

Účetní data jsou zpracovávána externím účetním, panem Ing. Dušanem Pernicou v místě jeho podnikání: Ovocná 2449/21, 746 01, Opava - Předměstí. Zpracovávají se na počítači v účetním programu POHODA, který odpovídá požadavkům uvedeným v zákoně č. 563/1991, o účetnictví. Projekčně programová dokumentace tohoto účetního softwaru je uložena u jednatele společnosti.

#### **VI.**

Veškeré doklady a podklady k zaúčtování za společnost TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. předává externímu účetnímu majitel společnosti, pan Michal Hříbek, a to osobně v obálce zabezpečené proti otevření, aby nedošlo k jejich případné ztrátě.

Přebírání všech výstupů z již zpracovaného účetnictví pak probíhá obdobným způsobem, tedy opět v zabezpečené obálce přímo do osobních rukou pana Michala Hříbka.

#### **VII.**

Účetnictví společnosti je vedeno v účetním programu POHODA. V tomto programu využívá účetní jednotka pro zachycení všech účetních operací a pro řádnou a přehlednou evidenci účetních dokladů tyto účetní knihy a evidence:

- Účetní deník,
- Hlavní kniha,
- Kniha pohledávek v české i cizí měně,
- Kniha závazků v české i cizí měně,
- Evidence dlouhodobého hmotného majetku,
- Evidence dlouhodobého nehmotného majetku,
- Evidence krátkodobého hmotného a nehmotného majetku,
- Skladová evidence,
- Pokladní kniha korunová,
- Pokladní kniha valutová.

#### **VIII.**

Účetní zápisy všech účetních případů se provádějí v českém jazyce a české měně jasně, srozumitelně, přehledně a způsobem, který zaručí jejich trvanlivost. Veškeré účetní zápisy se uspořádají způsobem, který umožní ověřit zaúčtování všech účetních případů

společnosti v účetním období tak, aby bylo zabráněno neoprávněným změnám a úpravám těchto zápisů.

## IX.

Opravy v účetních dokladech, účetních knihách a ostatních účetních písemnostech nesmí vést k neúplnosti, neprůkaznosti a nesprávnosti účetnictví společnosti, proto se při opravách účetních zápisů bude společnost řídit ustanovením § 35 zákona o účetnictví.

Opravy účetních zápisů jsou prováděny následovně:

- (a) **ruční opravy dokladů** – chybný zápis se jednou čarou přeškrtně a v blízkosti chybného zápisu se uvede zápis správný, připojí se podpisový záznam osoby odpovědné za provedení opravy a okamžik provedení opravy,
- (b) **opravy zápisů v účetních knihách** – pokud je chybný zápis zjištěn v ještě neuzavřeném měsíci, provede se oprava minusovým zápisem na dokladu, který chybu obsahuje, následně se zapíše údaj správný. Ostatní opravy budou provedeny stornovacím dokladem chybného zápisu na původním dokladu a uvede se zápis správný. Každý opravný doklad přitom musí mít náležitosti stanovené zákonem o účetnictví.

## X.

Veškeré účetní doklady program POHODA čísluje automaticky v rámci dané agendy, čímž je zajištěno, že v účetním softwaru nebude pod jedním číslem zaevidováno více dokladů. Účetní doklady se číslují pořadově v rámci celého účetního období - kalendářního roku. Nová číselná řada začíná posledním dvojčíslem daného kalendářního roku.

## XI.

Společnost TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. sestavuje k poslednímu dni účetního období (31.12.) řádnou účetní závěrku (blíže viz vnitropodniková směrnice **Harmonizace účetní uzávěrky a účetní závěrky**). Účetní závěrku společnosti tvoří:

- rozvaha v plném rozsahu,
- výkaz zisku a ztráty,
- příloha.

## XII.

S odpovědností za aktualizaci vnitropodnikových směrnic společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. souhlasil externí účetní, pan Ing. Dušan Pernica. Tato skutečnost bude smluvně ošetřena. V případě, že by externí účetní nesouhlasil s

vypracováním vnitropodnikových směrnic (nebo by na to neměl čas), bude najata pomocná pracovní síla (osoba kompetentní pro tvorbu vnitřních směrnic), s níž bude uzavřena smlouva o této činnosti.

Změny vnitropodnikových směrnic společnosti budou řešeny dvěma způsoby:

- **změny malého rozsahu** budou řešeny tvorbou doložek ke stávající vnitropodnikové směrnici, přičemž jejich počet je omezen na 3 doložky ke každé směrnici. Při jejich překročení bude směrnice včetně všech doložek zrušena a vytvoří se směrnice nová pod názvem a číselným označením směrnice původní;
- **u změn velkého rozsahu** se přímo vydá nová vnitropodniková směrnice pod stejným číselným označením a s totožným názvem směrnice původní.

*Do směrnice Systém zpracování účetnictví jsem se rozhodla zahrnout základní úpravy týkající se aktualizace a zpracování směrnic, aby bylo i v budoucnu jasné, jakým způsobem se bude u vnitropodnikových směrnic ve společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. postupovat.*

#### **4.2.2 Vnitropodniková směrnice: Účtový rozvrh**

##### **I.**

Společnost TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. sestavila svůj účtový rozvrh na základě směrné účtové osnovy. Účtový rozvrh pro účetní období, kterým je kalendářní rok 2011, obsahuje veškeré účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů ve společnosti a k sestavení účetní závěrky. S ohledem na to, jak malou účetní jednotkou tato společnost je, nemá náplň pro všechny účty, celá účtová osnova je pro ni zbytečná. Účty, pro něž nemá náplň, ze svého účtového rozvrhu tak vynechává.

##### **II.**

Směrnice Účtový rozvrh se řídí ustanoveními zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a vyhláškou č. 500 /2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Účtový rozvrh společnost vytváří v souladu se směrnou účtovou osnovou, obsahuje syntetické i analytické účty.

### III.

Základním hlediskem pro správné zachycení účetních operací ve společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. je členění účtů na:

- (a) *rozvahové* – pomocí nichž se zachycují a sledují stavy a pohyby aktiv a pasiv,
- (b) *výsledkové* – na nichž se sledují náklady a výnosy společnosti,
- (c) *závěrkové* – slouží k uzavírání/otevírání účtů rozvahových i výsledkových,
- (d) *podrozvahové* – sledují důležité skutečnosti pro společnost i třetí osoby.

Veškeré operace zachycuje společnost na třímístných syntetických účtech vytvořených k jednotlivým účtovým skupinám v rámci účtových tříd, přičemž je může podle svých potřeb dále členit na účty analytické. Analytické účty jsou značeny v programu POHODA trojčíslicím, které je umístěno bezprostředně za číselným označením syntetických účtů. Ekonomický systém POHODA pracuje s minimálně 6-místnými čísly účtů, proto i tvar syntetického účtu, který nemá analytiku, bude ve tvaru SSS000.

### IV.

Společnost TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. sestaví účtový rozvrh pro každé účetní období, přičemž účtový rozvrh společnosti bude vždy obsahovat jen ty účty, které účetní jednotka skutečně využije. V průběhu účetního období si společnost účtový rozvrh postupně upravuje a doplňuje dle svých potřeb. Pokud k 1. dni nového účetního období nedochází k žádným změnám v účtovém rozvrhu, platí pro společnost účtový rozvrh z předcházejícího účetního období.

Aktuální účtový rozvrh společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. pro účetní období 2011 je nedílnou součástí této směrnice (rovněž je uveden v **Příloze 3**).

#### 4.2.3 Vnitropodniková směrnice: Oběh účetních dokladů

##### I.

Předmětem této vnitropodnikové směrnice je oběh účetních dokladů včetně jejich skartace ve společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o., obsahuje rovněž ustanovení o podpisových vzorech.

## II.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví pojednává o náležitostech účetních dokladů. Aby účetní doklad sloužil zároveň jako doklad daňový, musí obsahovat další náležitosti, které jsou stanoveny zákonem č. 253/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

## III.

Společnost TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. je povinna vyhotovit účetní doklady bez zbytečného odkladu po zjištění skutečností, které se těmito doklady dokládají. Všechny účetní doklady musí být vyhotoveny tak, aby byly čitelné a aby byla zaručena jejich trvanlivost. Opravy účetních dokladů nesmí vést k neúplnosti, neprůkaznosti ani nesprávnosti účetnictví. O způsobu provádění oprav pojednává vnitropodniková směrnice **Systém zpracování účetnictví**.

## III.

Aby účetní doklad byl průkazným účetním záznamem, musí obsahovat náležitosti stanovené v § 11 odst. 1 zákona o účetnictví.

Náležitosti běžného daňového dokladu pak stanovuje § 28 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty, o náležitostech zjednodušeného daňového dokladu pak pojednává § 28 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty.

## IV.

Oběh účetních dokladů probíhá následujícím způsobem:

- (a) třídění,
- (b) zaevidování,
- (c) odsouhlasení existence operace,
- (d) číslování,
- (e) přezkoušení správnosti,
- (f) určení účtovacího předpisu (předkontace),
- (g) zaúčtování,
- (h) úschova účetních písemností (založení do příslušných šanonů a složek),
- (i) skartace.

## V.

Schvalování účetních případů je podmíněno přezkoušením z hlediska věcného (potvrdí se existence a oprávněnost operace, která je obsahem účetního dokladu) a formálního (zjistí se



oprávněnost osoby, která schválila účetní případy a úplnost náležitostí předepsaných pro účetní doklady). Přezkoušení probíhá zásadně před zaúčtováním.

Odpovědná osoba odsouhlasí na základě dodacích listů, objednávek vyúčtovanou operaci na dodavatelské faktuře a předá ji externímu účetnímu. V případě, že na konci účetního období nedojde faktura, předloží odpovědná osoba externímu účetnímu veškeré podklady (dodací listy, objednávky atd.).

Přezkoušený účetní doklad se opatří účtovacím předpisem, který určí účty, na kterých bude účetní případ zachycen, dále okamžikem účetního případu a podpisovým záznamem. Tak se zajistí spojitost mezi účetním dokladem a účetním zápisem v příslušné účetní knize.

Společnost TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. bude pro zachycení účetních případů do daného období (měsíc) postupovat tak, že veškeré doklady, které dojdou do **10. dne měsíce** následujícím po měsíci, k němuž se dané hospodářské operace vztahují, zaúčtuje do předchozího měsíce.

## VI.

Účetní doklady se ukládají v příručním archivu po dobu jednoho účetního období, následně jsou přemístěny do archivu hlavního, kde zůstávají po dobu stanovenou zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, a ostatními předpisy, a to:

- (a) účetní závěrka a výroční zpráva po dobu **10 let** počínající koncem účetního období, kterého se týkají,
- (b) účetní doklady, účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy, účtový rozvrh, přehledy po dobu **5 let** počínajících koncem účetního období, kterého se týkají,
- (c) daňové doklady po dobu **10 let** následujících po roce, kterého se týkají,
- (d) účetní doklady a jiné účetní záznamy, které se týkají záručních lhůt a reklamačních řízení, uschovává společnost po dobu, po kterou lhůty nebo řízení trvají. Účetní záznamy, které se týkají nezaplacených pohledávek či nesplněných závazků, uchovává účetní jednotka do konce roku následujícího po roce, v němž došlo k jejich zaplacení nebo splnění.

Podrobnější úprava viz vnitropodniková směrnice **Úschova účetních záznamů, archivace dokladů a jejich skartace**.

## VII.

Po uplynutí doby nutné pro archivaci jsou účetní doklady vyřazeny a následně skartovány. Za skartaci podle příslušných platných právních předpisů odpovídá majitel

společnosti, pan Michal Hříbek, který je rovněž zodpovědný za správnou archivaci účetních dokladů.

*S ohledem na to, že pan Ing. Pernica je expertem ve svém oboru a zná veškeré náležitosti účetních i daňových dokladů, uvádím zde pouze odkazy na ustanovení výše uvedených zákonů. Společnost si zde však může tato ustanovení rozepsat, čímž bude zajištěno lepší pochopení směrnice v případě, kdy by účetnictví společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. nevedla již externí účetní firma či jiný účetní profesionál.*

#### **4.2.4 Vnitropodniková směrnice: Podpisové vzory**

##### **I.**

Směrnice Podpisové vzory se zabývá podpisovým záznamem osob jednajících jménem společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o., osob oprávněných disponovat s bankovními účty této společnosti, osob odpovědných za účetní případy, osob odpovědných za náležitosti účetních a daňových dokladů, osob odpovědných za vydání vnitřních směrnic a osob odpovědných za zaúčtování účetních případů.

##### **II.**

Podpisový záznam charakterizuje § 33a odst. 4 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění, elektronickým podpisem se zabývá zákon č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu, v platném znění.

##### **III.**

Osobou jednající jménem společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. je jednatel a majitel společnosti, pan Michal Hříbek.

##### **IV.**

Oprávnění k disponování s bankovním účtem společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. má pan jednatel a majitel společnosti, Michal Hříbek. Zde se nejedná o konkrétní podpisový vzor v příslušné bance.

##### **V.**

Podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případy je záznam statutárního orgánu společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o., kterým je jednatel, pan Michal Hříbek. Po dobu jeho nepřítomnosti se osobou odpovědnou za účetní případy stává externí účetní společnosti, pan Ing. Dušan Pernica.

Tato osoba schvaluje účetní případ po stránce věcné, tj. potvrzuje existenci operace, jež je obsahem účetního dokladu, a její oprávněnost. Bez tohoto účetního záznamu není přípustné zaúčtování účetního dokladu, neboť by nesplňoval požadavky § 11 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Podpisový záznam přitom může být společný více účetním dokladům.

Stejným způsobem bude proveden podpisový záznam osoby odpovědné za náležitosti účetních a daňových dokladů.

## VI.

Společnost TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. stanovuje termíny, v nichž budou vydány vnitropodnikové směrnice, určuje osoby odpovědné za vydání vnitropodnikových směrnic a za jejich aktualizaci. Každá směrnice, případně její doložka, bude před schválením a vydáním konzultována s odborníkem přes vnitropodnikové směrnice (externí účetní). Teprve po té dojde k podpisu vnitropodnikové směrnice společností osobou odpovědnou za její vydání. Touto osobou je jednatel společnosti, pan Michal Hříbek, a to i když žádnou směrnicí osobně nevydal.

## VII.

Osobou odpovědnou za zaúčtování účetních případů je pan Ing. Dušan Pernica, IČ: 47203650, Ovocná 2449/21, 746 01, Opava – Předměstí, jehož předmětem podnikání je činnost účetních poradců, vedení účetnictví, vedení daňové evidence. Pan inženýr Pernica je externím účetním společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. a jeho odpovědnost se vztahuje na správnost zaúčtování účetních případů, tedy na uvedení správného účtového předpisu a správné zachycení částky uvedené na účetním dokladu.

## VIII.

Jméno	Funkce	Podpisový záznam
Hříbek Michal	jednatel	
Pernica Dušan	externí účetní	

#### **4.2.5 Vnitropodniková směrnice: Kursové rozdíly**

##### **I.**

Vnitropodniková směrnice Kursové rozdíly pojednává o stanovení postupů při účtování kursových rozdílů vznikajících v účetnictví společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. v důsledku obchodování se zahraničím.

##### **II.**

Používání cizích měn, stanovení kursů a účtování kursových rozdílů se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, vyhláškou č. 500/2002 Sb., v platném znění a Českým účetním standardem č. 006.

##### **III.**

U kursových rozdílů vzniklých v průběhu účetního období (kalendářní rok 2011) při ocenění majetku a závazků uvedených v § 4 odst. 12 zákona o účetnictví se uskutečněním účetního případu rozumí:

- (a) úhrada závazku, inkaso pohledávky,
- (b) postoupení a vklad pohledávky,
- (c) převzetí dluhu u původního dlužníka,
- (d) vzájemné započtení pohledávek,
- (e) úhrada úvěru či půjčky novým úvěrem či půjčkou,
- (f) převod záloh na úhradu pohledávek a závazků.

Společnost TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. vede účetnictví v české měně. Veškeré pohledávky, závazky a ostatní hodnoty, jejichž ocenění je vyjádřeno v cizí měně, vede společnost ve svém účetnictví v peněžních jednotkách české a současně i zahraniční měny. Totéž platí pro opravné položky týkající se majetku nebo závazků vyjádřených v cizí měně.

Společnost rozhodla o používání kursů následovně:

- na hotovostní operace bude použit denní kurs,
- na pohledávky, případně závazky v cizí měně bude použit čtvrtletní kurs (k 1. dni aktuálního čtvrtletí)
- pro přepočet neuhrazených pohledávek, případně závazků v cizí měně k 31. 12. 2011 použije kurs ČNB k 31. 12. 2011.

#### IV.

Kursy devizového trhu slouží ve smyslu zákona o účetnictví a dalších právních norem pro neobchodní účely (ohodnocování závazků a pohledávek). ČNB vyhláší kursy platné pro daný den vždy ve 14:15 s platností na aktuální den, proto bude společnost TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. používat při stanovení denního kursu vždy kurs platný z předchozího dne.

Pro každé nové čtvrtletí bude použit známy kurs prvního dne nového čtvrtletí. V roce 2011 se platné kursy budou zjišťovat v následujících termínech:

<b>Kurs pro 1. čtvrtletí 2011</b>	1. 1. 2011
<b>Kurs pro 2. čtvrtletí 2011</b>	1. 4. 2011
<b>Kurs pro 3. čtvrtletí 2011</b>	1. 7. 2011
<b>Kurs pro 4. čtvrtletí 2011</b>	1. 10. 2011

#### V.

Stav hotovosti v pokladně a pohyb valut se vede v analytické evidenci podle příslušných cizích měn. K rozvahovému dni se zůstatky valut přepočtou denním kursem České národní banky vyhlášeným v tento den a zaúčtují se kursově rozdíly.

Zjištěné kursově rozdíly se účtují výsledkově. Kursová ztráta se zaúčtuje na vrub finančních nákladů na účet 563 – Kursové ztráty, kursový zisk pak ve prospěch finančních výnosů na účet 663 – Kursové zisky.

### 4.2.6 Vnitropodniková směrnice: Pokladna, pokladní operace

#### I.

Tato směrnice upravuje způsob vedení pokladny, postupy při manipulaci s pokladní hotovostí a účtování o pokladních operacích.

#### II.

Směrnice Pokladna, pokladní operace vychází z příslušných ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, z vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, dále se řídí některými Českými účetními standardy.

Ve společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. jsou v účetním období (kalendářní rok 2011) vedeny tyto pokladny:

- pokladna korunová,
- valutová pokladna EUR.

Tyto pokladny jsou v účetnictví společnosti analyticky rozlišeny včetně účtu 261 – Peníze na cestě tak, aby byl na těchto účtech zachycen stav a pohyb hotovosti podle jednotlivých měn.

### III.

V ekonomickém programu POHODA v pokladní agendě je vedena sestava pokladních knih, kdy každá kniha je vedena zvlášť pro každou měnu. V souvislosti s používáním cizích měn, musí být v programu POHODA zatržena v agendě Globální nastavení v sekci Cizí měny volba **Povolit použití cizích měn**. Do účetního deníku tak vstupují i údaje v cizí měně.

### IV.

Příjem (výdej) hotovosti bude vždy podložen interním dokladem podepsaným osobou odpovědnou, která hotovost přijímala (vydávala). Tímto interním dokladem je příjmový (výdajový) pokladní doklad, který musí splňovat náležitosti podle § 11 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

### V.

Inventarizace pokladen:

- měsíčně se provádí inventarizace korunové poklady, a to vždy k poslednímu dni daného kalendářního měsíce,
- čtvrtletně se provádí inventarizace valutové pokladny, a to vždy v posledním měsíci daného čtvrtletí v den stanovený externím účetním, panem Ing. Pernicou.

Při inventarizaci je nutné odsouhlasit zůstatek pokladní hotovosti se zůstatkem vykázaným v účetnictví. O odsouhlasení bude provedena poznámka včetně podpisu odpovědné osoby do účetního deníku, popřípadě do příslušné pokladní knihy. Případné zjištění inventarizačních rozdílů je nutné zaúčtovat, a to:

- přebytek pokladní hotovosti je pro společnost výnosem na účtu 668 – Ostatní finanční výnosy,
- schodek pokladní hotovosti se považuje za náklad a zachytí se na účtu 569 – Manka a škody na finančním majetku.

### VI.

S pokladní hotovostí společnosti může disponovat jen pověřená osoba (na základě příjmových/výdajových pokladních dokladů), která má podepsanou smlouvu o hmotné odpovědnosti za svěřené prostředky. Smlouva je součástí této vnitropodnikové směrnice.

## 5 Závěr

Cílem bakalářské práce bylo nejen zhodnotit současný stav vnitropodnikových směrnic a následně navrhnout systém tvorby a aktualizace vnitropodnikových směrnic ve společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o., ale také vypracovat vzorové směrnice přihlížející specifikům společnosti a odpovídající platné legislativě. Tyto vnitřní směrnice zkvalitní vedení účetnictví uvnitř společnosti a zajistí jednotný metodický postup.

Pro naplnění cíle bakalářské práce jsem v první teoretické části věnovala svou pozornost vymezení obecných aspektů vedení účetnictví, kde jsem se zabývala samotným pojmem účetnictví, způsobem jeho vedení, právním rámcem pro vedení účetnictví v České republice, účetními soustavami a jejich prvky.

Hlavním tématem bakalářské práce jsou vnitropodnikové směrnice pro vedení účetnictví, které mnoho účetních jednotek podceňuje. Ve druhé teoretické části jsem se proto zabývala významem a účelem vnitřních směrnic, uvedla jsem zde přehled legislativy zakládající jejich tvorbu. Velkou část jsem věnovala dělení vnitropodnikových směrnic na směrnice plynoucí z legislativy a doporučené vnitropodnikové směrnice, kdy u každé z nich uvádím jejich základní obsah. U každé z povinných vnitropodnikových směrnic odkazuji na příslušná ustanovení právních předpisů, která jejich tvorbu ukládají. V rámci tvorby vnitropodnikových směrnic jsem uvedla jejich možné podoby a náležitosti, na které by se nemělo zapomenout. Tato teoretická část poskytuje základy pro tvorbu vnitropodnikových směrnic, a to nejen ve společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o.

Po nastudování odborné literatury jsem přešla k praktické části bakalářské práce, kde jsem nejprve představila společnost TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. Po zjištění, že společnost doposud nemá vypracovány žádné vnitropodnikové směrnice, jsem navrhla systém tvorby vnitropodnikových směrnic, kdy panu jednateři doporučuji konkrétní vnitropodnikové směrnice k vypracování v určitém časovém období. Účetnictví společnosti zpracovává externí účetní, proto mým návrhem bylo tvorbu ponechat buď na externím účetním, nebo si najmout speciálně pro tvorbu směrnic jinou (specializovanou) pomocnou sílu. Externí účetní souhlasil s tím, že bude odpovědný za aktualizaci vnitropodnikových směrnic společnosti. O jejich tvorbě prozatím uvažuje, neboť je poslední dobou zaneprázdněn.

Návrhy vzorových vnitropodnikových směrnic pan jednatel po přečtení přijal pro svou společnost. Vnitropodnikové směrnice budou společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o. sloužit k usnadnění práce společnosti i pracovníků finančního úřadu při kontrolách.

## SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY:

### a) *Knižní literatura:*

- [1] FIŠEROVÁ, E. a kol. *Abeceda účetnictví pro podnikatele*. 8. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 440 s. ISBN 978-80-7263-598-6.
- [2] HAKALOVÁ, J.; PŠENKOVÁ, Y. *Daňová evidence podnikatelů*. 1. vyd. Ostrava: VŠB – Technická univerzita, 2008. 66 s. ISBN 978-80-248-1798-9.
- [3] HRADECKÝ, M.; a kol. *Manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 2008. 259 s. ISBN 978-80-247-2471-3.
- [4] KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů*. 1. vyd. Ostrava: Ediční středisko VŠB – TU Ostrava, 2009. 215 s. ISBN 978-80-248-2149-8.
- [5] KOVALÍKOVÁ, H. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 8. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 272 s. ISBN 978-80-7263-604-4.
- [6] KRÁL, B. a kol. *Manažerské účetnictví*. 3. vyd. Praha: Management Press, 2010. 660 s. ISBN 978-80-7261-217-8.
- [7] LOUŠA, F. *Vnitropodnikové směrnice v účetnictví*. 5. vyd. Praha: Grada Publishing, 2008. 120 s. ISBN 978-80-247-2576-5.
- [8] LOUŠA, F. *Zákon o účetnictví v praxi*. 4. vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 136 s. ISBN 978-80-247-2942-8.
- [9] STROUHAL, J. a kol. *Účetnictví 2010 Velká kniha příkladů*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2010. 712 s. ISBN: 978-80-251-2907-4.

### b) *Právní předpisy:*

- [10] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.
- [11] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.
- [12] Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví.



- [13] Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky.

**c) Internetové stránky:**

- [14] NOVOTNÝ, J. *Accontes* [online]. 13.5.2010 [cit. 2011-03-26]. Vnitropodnikové směrnice 2010. Dostupné z WWW: <<http://www.accontes.cz/vnitropodnikove-smernice-2010>>.
- [15] *S.O.S. účetnictví* [online]. 2010 [cit. 2011-03-26]. Uživatelé účetnictví. Dostupné z WWW: <<http://www.sos-ucetnictvi.cz/uzitecne-odkazy/uzivatele-ucetnictvi/>>.

## **SEZNAM ZKRATEK:**

ČNB	Česká národní banka
ČR	Česká republika
ČÚS	České účetní standardy
DÍČ	daňové identifikační číslo
FO	fyzická osoba
IAS/IFRS	Mezinárodní účetní standardy/Mezinárodní standardy účetního výkaznictví
IASB	Rada pro Mezinárodní standardy účetního výkaznictví
IČ	identifikační číslo
IFRIC	Interpretace Mezinárodních účetních standardů
ObchZ	obchodní zákoník
OR	obchodní rejstřík
PO	právnícká osoba
SIC	Interpretace Mezinárodních standardů účetního výkaznictví
spol.	společnost
ÚJ	účetní jednotka
ÚZ	účetní závěrka
ZDP	zákon o daních z příjmů
ZDPH	zákon o dani z přidané hodnoty
ZoÚ	zákon o účetnictví

## **Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce**

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 9. 5. 2011

.....  
Lenka Majíčková

Adresa trvalého pobytu studenta:

Polní 78, 747 61, Raduň

## **SEZNAM PŘÍLOH:**

Příloha 1: Seznam platných Českých účetních standardů

Příloha 2: Směrná účtová osnova

Příloha 3: Účtový rozvrh společnosti TOP DEKORACE OSTRAVA, s.r.o.